

## THESIS / THÈSE

### MASTER EN SCIENCES DE GESTION À FINALITÉ SPÉCIALISÉE EN BUSINESS ANALYSIS & INTEGRATION

#### Le régime fiscal de la réserve de liquidation est-il réellement avantageux pour les PME et leurs actionnaires ?

Belge, Charlotte

*Award date:*  
2020

*Awarding institution:*  
Universite de Namur

[Link to publication](#)

#### General rights

Copyright and moral rights for the publications made accessible in the public portal are retained by the authors and/or other copyright owners and it is a condition of accessing publications that users recognise and abide by the legal requirements associated with these rights.

- Users may download and print one copy of any publication from the public portal for the purpose of private study or research.
- You may not further distribute the material or use it for any profit-making activity or commercial gain
- You may freely distribute the URL identifying the publication in the public portal ?

#### Take down policy

If you believe that this document breaches copyright please contact us providing details, and we will remove access to the work immediately and investigate your claim.



# Le régime fiscal de la réserve de liquidation est-il réellement avantageux pour les PME et leurs actionnaires ?

**Charlotte BELGE**

**Directeur: Prof. C. SCHOTTE**

Mémoire présenté  
en vue de l'obtention du titre de  
Master 120 en sciences de gestion, à finalité spécialisée  
en Business Analysis & Integration

**ANNEE ACADEMIQUE 2019-2020**



Je tiens à remercier ma promotrice, Madame Schotte, pour son suivi, ses conseils avisés et sa disponibilité tout au long de l'élaboration de ce mémoire.

Je tiens également à remercier ma famille : mes parents et ma sœur pour le soutien qu'ils m'ont apporté lors de mes années d'études et tout au long de l'élaboration de ce mémoire.

Enfin, je remercie toutes les personnes qui ont contribué, de près ou de loin, à la réalisation de ce mémoire.



## Table des matières

Note d'avertissement au lecteur .....	1
I. Introduction .....	2
<b>Section A. Définition de la réserve de liquidation</b> .....	2
<b>Section B. Provenance du régime fiscal de la réserve de liquidation</b> .....	3
II. Réserve de liquidation ordinaire (RLO) .....	4
<b>Section A. Régime fiscal dans le chef de la société constituante</b> .....	4
<b>1. Conditions d'application à l'impôt des sociétés.</b> .....	4
1.1 Qualité de « petite société » .....	4
1.1.1 Définition de la petite société .....	4
1.1.2 Le principe de consistance .....	6
1.1.3 Cas particuliers .....	7
1.1.4 Exemples .....	13
1.2 Comptabilisation à un ou plusieurs comptes distincts du passif .....	15
1.3 Condition d'indisponibilité .....	16
1.4 Montant maximum d'affectation à la réserve de liquidation .....	18
1.5 Date limite de constitution d'une RLO .....	20
1.6 Cotisation spéciale anticipative .....	20
1.7 Exemples récapitulatifs .....	23
<b>2. Traitement comptable de la réserve de liquidation</b> .....	28
2.1 En théorie .....	28
2.1.1 Comptabilisation de la cotisation distincte .....	28
2.1.2 Comptabilisation de la constitution / alimentation de la RLO .....	30
2.1.3 Deux méthodes de comptabilisation lors de l'affectation intégrale du bénéfice de l'exercice à affecter à la RLO .....	31
2.2 Exemples chiffrés .....	36
2.2.1 Exemple n°1 .....	36
2.2.2 Exemple n° 2 .....	38
2.2.3 Exemple n° 3 .....	41
<b>3. Traitement dans la déclaration fiscale à l'I.Soc</b> .....	43
3.1 Constitution de la RLO .....	43
3.2 Cotisation anticipative .....	46
3.3 Exemples chiffrés .....	47
<b>Section B. Régime fiscal dans le chef des actionnaires</b> .....	53
<b>1. Distribution de la RLO à titre de dividendes ordinaires</b> .....	53
1.1 Taux .....	53

1.1.1	Principe.....	53
1.1.2	Calcul du délai de conservation de la RLO .....	54
1.1.3	Exemples .....	55
1.1.4	Comptabilisation de la distribution de la RLO.....	60
1.2	Actionnaires.....	61
1.2.1	Les actionnaires personnes physiques .....	61
1.2.2	Les actionnaires sociétés .....	64
<b>2.</b>	<b>Distribution de la RLO à titre de boni de liquidation .....</b>	<b>73</b>
2.1	Taux.....	73
2.2	Exemples .....	74
2.3	Constitution d'une RLO peu de temps avant la liquidation de la société.....	76
III.	Réserve de liquidation spéciale (RLS) .....	81
IV.	Régime du Verlaagde Voorheffing - Précompte Réduit (VVPR <i>bis</i> ).....	84
	<b>Section A. Le régime VVPR<i>bis</i> .....</b>	<b>84</b>
1.	<b>En théorie .....</b>	<b>84</b>
2.	<b>Exemple .....</b>	<b>85</b>
	<b>Section B. Les avantages et inconvénients de la RLO par rapport au régime VVPR<i>bis</i> ....</b>	<b>86</b>
1.	<b>En théorie .....</b>	<b>86</b>
2.	<b>Exemples : tableau de comparaison au niveau des taux .....</b>	<b>87</b>
V.	Conclusion.....	89
VI.	Bibliographie .....	91
VII.	Annexes .....	94

## Note d'avertissement au lecteur

Ce mémoire ne se réfère pas, pour les dispositions légales concernées provenant du droit des sociétés, au nouveau Code des Sociétés et des Associations (CSA), entré en vigueur respectivement le 1<sup>er</sup> mai 2019 pour les sociétés créées à partir de cette date et le 1<sup>er</sup> janvier 2020 pour les sociétés qui existaient avant l'entrée en vigueur du nouveau CSA.

Le nouveau CSA est le résultat d'une importante réforme simplificatrice du droit des sociétés, qui ne m'a pas été enseignée.

Dès lors, en accord avec Madame Christine Schotte, promotrice de mon mémoire, il a été convenu que je me réfère aux dispositions de l'ancien Code des sociétés (C.Soc) qui était encore applicable aux sociétés existantes au 1<sup>er</sup> mai 2019 pendant tout l'exercice comptable 2019. De toute façon, **les dispositions du C.Soc auxquelles je vais me référer dans ce mémoire ont été reprises dans le nouveau CSA sans changement de fond** (donc, seule une modification de la numérotation des articles a eu lieu, en ce qui les concerne, dans le CSA).

Etant donné qu'une société, tenant ses écritures par année civile, pouvait constituer une réserve de liquidation pour la 1<sup>ère</sup> fois au bilan après répartition clôturé au plus tôt le 31 décembre 2014, j'ai donc analysé le régime fiscal de la réserve de liquidation depuis la mise en place de celui-ci jusqu'à la clôture du bilan au 31 décembre 2019 (exercice d'imposition 2020).

Les sociétés concernées par mes recherches existant déjà au 1<sup>er</sup> mai 2019, l'entrée en vigueur du nouveau CSA n'est donc, pour ces sociétés, applicable qu'à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2020. Or, je me suis intéressée à ces sociétés jusqu'à l'alimentation de réserves de liquidation au 31 décembre 2019. C'est donc bien le Code des sociétés qui était toujours applicable durant cette période et qui sera par conséquent pris en compte dans ce mémoire.



# I. Introduction

## Section A. Définition de la réserve de liquidation

La réserve de liquidation constituée par une société est une réserve taxable.

Il y a lieu de distinguer la réserve de liquidation dite ordinaire (ci-après : RLO) de la réserve de liquidation spéciale (RLS) dont les effets sont cependant les mêmes. On ne les différencie qu'en raison de leur date de création et de la source de leur alimentation.

La réserve de liquidation est dite spéciale car la création de cette RLS était limitée dans le temps. En effet, la RLS a pu être constituée **au moyen de réserves taxées** afférentes uniquement aux **exercices d'imposition 2013 et 2014**. L'affectation à la RLS était cependant limitée au « *montant qui était toujours comptabilisé en réserve au début de l'exercice comptable au cours duquel le paiement de la cotisation spéciale (de 10 %) était effectué (soit paiement au plus tard le **30 novembre 2015 prorogé au 15 décembre 2015** (par une tolérance administrative) pour la réserve de liquidation spéciale se rapportant à l'exercice d'imposition 2013 et au plus tard le **30 novembre 2016** pour la réserve de liquidation spéciale se rapportant à l'exercice d'imposition 2014 )* »<sup>1</sup>.

C'est pourquoi, dans mon mémoire, je traiterai principalement de la RLO, étant donné que la création d'une RLS n'est plus autorisée actuellement.

**Le régime fiscal de la réserve de liquidation ordinaire (RLO)** permet aux « **petites sociétés** », quant à lui, de créer une réserve, au passif de leur bilan, **par l'affectation de l'intégralité ou d'une partie de leur bénéfice comptable après impôt**.

Cette réserve, après une période d'attente, peut être distribuée aux actionnaires à un taux d'imposition à l'impôt des personnes physiques plus intéressant (via la retenue d'un précompte mobilier dans le chef de l'actionnaire personne physique).

L'article 184<sup>quater</sup> du Code des impôts sur les revenus (ci-après : C.I.R) impose certaines conditions, que nous allons examiner dans ce mémoire, pour pouvoir créer cette réserve de liquidation, **bénéficiant d'un statut fiscal particulier de faveur en cas de distribution à l'actionnaire, personne physique**.

---

<sup>1</sup> SCHOTTE.C. , Cours de Master en Sciences de Gestion, Syllabus de Fiscalité d'entreprise, Réserves taxables, Université de Namur, 2018-2019 , p.11.

## **Section B. Provenance du régime fiscal de la réserve de liquidation**

Tout commence en 2014 : le gouvernement Di Rupo décide d'augmenter le taux du précompte mobilier (ci-après : PM) de 10% à 25% sur les bonis de liquidation des sociétés. Cette mesure a pris effet le 1<sup>er</sup> octobre 2014<sup>2</sup>.

Les dirigeants d'entreprise étaient contre cette augmentation. En effet, les bonis de liquidation étaient à l'origine exonérés d'imposition (0% de PM). Suite à la loi du 24 décembre 2002<sup>3</sup>, les bonis de liquidation sont soumis à la retenue d'un précompte mobilier libératoire de 10%. Et donc à partir du 1<sup>er</sup> octobre 2014, le taux du précompte mobilier sur de tels bonis est passé à 25%, pour l'aligner sur le taux du PM applicable à l'époque sur les dividendes ordinaires. En quelques années, les sociétés et leurs actionnaires ont, donc, dû faire face à un redressement important du précompte mobilier sur les bonis de liquidation (10% à 25%).

Afin que l'augmentation de taux du précompte mobilier sur les bonis de liquidation n'ait pas un impact trop important sur les actionnaires et également pour éviter un grand nombre de liquidations de sociétés avant la mise en place de cette augmentation du précompte mobilier sur les bonis de liquidation, le gouvernement a introduit une mesure temporaire : **la « liquidation interne »**.

**Le régime temporaire de la liquidation interne** a permis aux sociétés de distribuer leurs réserves taxées existantes à leurs actionnaires ou associés à un taux de précompte mobilier avantageux de 10% au lieu de 25%. Ce taux de 10 % était accordé à une condition : que le montant perçu du dividende par l'actionnaire soit immédiatement incorporé dans le capital de la société et que cette incorporation se fasse au cours du dernier exercice comptable se clôturant avant le 1<sup>er</sup> octobre 2014 (C.I.R, art. 537, al 1er).

Les réserves taxées existantes étaient celles qui avaient été approuvées par l'assemblée générale au plus tard le 31 mars 2013<sup>4</sup> (C.I.R, art. 537, al 1er).

Ce régime n'existe plus tel quel aujourd'hui car, comme vu ci-avant, il n'était que temporaire. Mais le gouvernement Michel a mis en place le régime fiscal de **la « réserve de liquidation »**, c'est-à-dire une mesure permanente, semblable du point de vue des effets (réduction de précompte mobilier) à la « liquidation interne » proposée par l'ancien gouvernement.

Comme nous allons l'expliquer dans ce mémoire, **ce régime de la réserve de liquidation reprend deux volets** : un premier volet au cours de l'existence de la société, via la

---

<sup>2</sup> HINNEKENS P. et GOMMERS S., "Réserve de liquidation : extension rétroactive aux ex. d'imp. 2013 et 2014", Fiscologue, n° 1433 consulté en ligne.

<sup>3</sup> Loi du 24 décembre 2002, modifiant le régime des sociétés en matière d'impôts sur les revenus et instituant un système de décision anticipée en matière fiscale, M.B, 31 décembre 2002.

<sup>4</sup> VAN DYCK J., « Réserve de liquidation spéciale : une solution pour les bilans "à cheval" », Fiscologue, 2015, n° 1437 consulté en ligne.

distribution de dividendes ordinaires prélevés sur la réserve de liquidation et un second volet à la clôture de liquidation de la société via la distribution du boni de liquidation.

Cette « réserve de liquidation » a été introduite par la Loi-programme du 19 décembre 2014 (M.B, 29 décembre 2014).

Le régime fiscal de la réserve de liquidation que nous connaissons actuellement est entré en vigueur à partir de l'exercice d'imposition 2015 (période imposable 2014).

Nous allons analyser ce régime plus en profondeur dans la suite de ce mémoire.

## II. Réserve de liquidation ordinaire (RLO)

### Section A. Régime fiscal dans le chef de la société constituante

#### 1. Conditions d'application à l'impôt des sociétés.

La section suivante va aborder les différentes conditions légales à respecter pour qu'une société puisse créer ou alimenter une réserve de liquidation ordinaire (C.I.R, art. 184<sup>quater</sup>).

La société qui souhaite créer ou alimenter une réserve de liquidation ordinaire va devoir respecter ces règles **au moment de la création / de l'alimentation** de la réserve de liquidation.

##### 1.1 Qualité de « petite société »

Une société souhaitant constituer ou alimenter une réserve de liquidation ordinaire doit avoir la qualité de « **petite société** » au sens de l'article 15, §§ 1<sup>er</sup> à 6 du Code des sociétés (ci-après C.Soc ; C.I.R, art. 184<sup>quater</sup>, al 1<sup>er</sup>).

##### 1.1.1 Définition de la petite société

L'article 15, § 1<sup>er</sup> du C.Soc définit la « **petite société** » comme suit :

*« Les petites sociétés sont les sociétés dotées de la personnalité juridique qui, à la date de bilan du dernier exercice clôturé, ne dépassent pas plus d'une des limites suivantes :*

- *nombre de travailleurs occupés, en moyenne annuelle : 50;*
- *chiffre d'affaires annuel, hors taxe sur la valeur ajoutée : 9 000 000 euros;*
- *total du bilan : 4 500 000 euros ».*

**Tout d'abord**, il faut que la société possède la **personnalité juridique**.

Le Code des sociétés (C.Soc) définit, à l'article 2, § 1<sup>er</sup>, les sociétés qui sont **dépourvues** de la personnalité juridique, à savoir la **société simple**, la **société momentanée** et la **société interne**.

Le Code des sociétés définit également **les sociétés qui bénéficient de la personnalité juridique** (C.Soc, art. 2, § 2) :

«Le présent code reconnaît en tant que société dotée de la personnalité juridique :

- la société en nom collectif, en abrégé **SNC**;
- la société en commandite simple, en abrégé **SCS**;
- la société privée à responsabilité limitée, en abrégé **SPRL**;
- la société coopérative, qui peut être à responsabilité limitée, en abrégé **SCRL**, ou à responsabilité illimitée, en abrégé **SCRI**;
- la société anonyme, en abrégé **SA**;
- la société en commandite par actions, en abrégé **SCA**;
- le groupement d'intérêt économique, en abrégé **GIE**;
- la société européenne, en abrégé **SE**
- la société coopérative européenne, en abrégé : **SCE**;
- la société agricole, en abrégé **S. Agr** » .

Les sociétés telles que la **société simple**, la **société momentanée** et la **société interne** n'ont pas de personnalité juridique au sens de l'article 2, § 1<sup>er</sup> du Code des sociétés. Elles ne pourront donc pas constituer une réserve de liquidation.

**Ensuite**, pour que la société soit considérée comme une « petite société » au sens de l'article 15, §§ 1<sup>er</sup> à 6 du Code des sociétés, **elle ne doit pas dépasser plus d'un des critères suivants** :

**a) le premier critère** porte sur le **nombre moyen de travailleurs occupés**. En moyenne annuelle, ce nombre doit être au **maximum de 50**.

Le calcul se base sur le « *nombre moyen des travailleurs exprimé en équivalents à temps plein inscrits à la banque de données DIMONA<sup>5</sup>(Déclaration Immédiate/Onmiddellijke Aangifte)..... à la fin de chaque mois de l'exercice, ou lorsque l'emploi ne relève pas du champ d'application de cet arrêté royal, le nombre moyen des travailleurs exprimé en équivalents à temps plein inscrits au registre général du personnel ou dans un document équivalent à la fin de chaque mois de l'exercice considéré.* » (C.Soc, art. 15, § 5).

**b) le second critère** porte sur le **chiffre d'affaires annuel** de la société, qui ne doit pas dépasser **9 000 000 euros, hors T.V.A.** Le chiffre d'affaires visé est le montant tel que défini par l'A.R comptable du 30 janvier 2001 pris en exécution de l'article 92, § 1<sup>er</sup> du C.Soc (C.Soc, art. 15 , § 5 , al 4).

**c) le dernier critère** concerne le **total du bilan** de la société qui ne doit pas dépasser **4 500 000 euros**. Le total du bilan est la valeur comptable totale de l'actif tel qu'il apparaît au schéma du bilan qui est déterminé par l'A.R comptable du 30 janvier 2001 pris en exécution de l'article 92, § 1<sup>er</sup> du C.Soc ( C.Soc, art. 15, § 5, al 4).

---

<sup>5</sup> Arrêté royal du 5 novembre 2002 en application de l'article 38 de la loi du 26 juillet 1996.

Il est important de noter que la société, pour être qualifiée de « petite société », ne peut pas dépasser **plus d'un de ces trois critères** cités ci-dessus, à la **date du bilan du dernier exercice comptable clôturé**.

#### 1.1.2 Le principe de consistance

**Le principe de consistance** a été introduit, dans l'article 15 du C.Soc au paragraphe 2 par la loi du 18 décembre 2015 de transposition de la directive européenne 2013/34/UE , dite directive comptable (M.B, 30 décembre 2015), pour identifier à quel moment une société change de qualification et passe de « petite société » à « grande société » et inversement, de « grande société » à « petite société ».

Comme dit ci-avant, pour qu'une société ait la qualité de « petite société », elle ne peut pas dépasser plus d'un des trois critères à la **date du bilan du dernier exercice comptable clôturé**.

Si la société qualifiée de « petite » dépasse plus d'un des critères cités précédemment ou si une « grande » société ne dépasse plus qu'un seul des critères cités précédemment, la qualification de la société va pouvoir potentiellement changer. Mais, l'élément indispensable pour qu'une société puisse passer de petite à grande société ou de grande à petite société, repose sur le fait que le dépassement ou le non dépassement de plus d'un des critères cités précédemment n'a d'incidence que si cela se produit **pendant deux exercices consécutifs**.

Dans ce cas, les conséquences de ce dépassement s'appliqueront à partir de l'exercice suivant l'exercice au cours duquel, **pour la deuxième fois**, plus d'un des critères ont été dépassés ou ne sont plus dépassés (C.Soc, art.15, § 2). Un seul dépassement par une société n'entraînera pas la perte de son statut de petite société. Une grande société qui cesse de dépasser pour la première fois plus d'un des critères ne sera pas non plus qualifiée de petite société.

Le principe de consistance a été introduit pour éviter que les petites sociétés qui ont connu, par exemple, une année exceptionnelle, soient qualifiées de « grande » en raison de cette année exceptionnelle. La présomption antérieure de la grande taille est ainsi abandonnée au profit de la présomption de la petite taille<sup>6</sup>.

Le dépassement ou le non dépassement de plus d'un des critères doit donc avoir lieu pendant **deux exercices consécutifs** à la **date de clôture du bilan** pour que cela ait un impact sur la qualification de la société.

Cependant, l'impact ne se fera sentir (passage de petite à grande société ou de grande à petite société) qu'à partir de l'exercice qui suit l'exercice au cours duquel, pour la deuxième fois, plus d'un des critères ont été dépassés ou ne sont plus dépassés.

---

<sup>6</sup> Avis CNC 2016/3 du 13 avril 2016- Application des critères de taille visés aux articles 15 et 15/1 C.Soc, point 34.

En effet, l'article 15, §2 du C.Soc précise que « *Le fait de dépasser ou de ne plus dépasser plus d'un des critères visés ..... n'a d'incidence que si cette circonstance se produit pendant deux exercices consécutifs. Dans ce cas, les conséquences de ce dépassement s'appliqueront à partir de l'exercice suivant l'exercice au cours duquel, pour la deuxième fois, plus d'un des critères ont été dépassés ou ne sont plus dépassés* ».

C'est-à-dire que si une société, qui a la qualité de petite société pour l'exercice comptable 2019, sur base des critères pris en considération à la date de bilan de son dernier exercice comptable clôturé (au 31/12/2018), dépasse **pour la première fois** plus d'un des trois critères au terme de l'exercice comptable clôturé au 31/12/2019 mais qu'au terme de l'exercice comptable suivant (clôturé au 31/12/2020), elle ne dépasse plus qu'un seul critère, elle reste une « petite société » pour l'exercice comptable 2021.

Et inversement, une « grande société » ne deviendra pas une « petite société » si elle ne dépasse plus, plus d'un des trois critères, lors d'un seul exercice comptable. Comme dit précédemment, elle doit pouvoir être en dessous des seuils de deux des trois critères pendant **deux exercices comptables consécutifs** pour pouvoir être considéré comme une « petite société » lors de l'exercice suivant celui au cours duquel pour la deuxième fois, elle ne dépasse plus qu'un seul des trois critères cités précédemment.

### 1.1.3 Cas particuliers

#### a) Les sociétés qui commencent leurs activités

Le C.Soc prévoit certains cas particuliers, comme par exemple pour **les sociétés qui commencent leurs activités**.

De telles sociétés doivent estimer au début du premier exercice d'activité le nombre de travailleurs occupés en moyenne annuelle afin de voir si ce nombre dépassera 50 en moyenne sur l'année ainsi que leur futur chiffre d'affaires (hors T.V.A) et le total du bilan qui résulteront de ce premier exercice comptable.

Elles doivent faire cette **estimation de bonne foi au début de leur premier exercice**. En fonction du nombre de critères évalués dépassés (plus d'un ou pas), elle débiteront leur exercice en tant que « grande société » ou « petite société » (C.Soc, art. 15, § 3).

#### b) Les sociétés qui ont un exercice d'une durée inférieure ou supérieure à douze mois

Ensuite, le deuxième cas particulier concerne **les sociétés qui ont un exercice d'une durée inférieure ou supérieure à douze mois**.

Sur base de l'article 15, § 4 du C.Soc, « *Lorsque l'exercice a exceptionnellement une durée inférieure ou supérieure à douze mois, cette durée ne pouvant pas dépasser vingt-quatre mois moins un jour calendrier, le montant du chiffre d'affaires à l'exclusion de la taxe sur la valeur ajoutée, est multiplié par une fraction dont le dénominateur est douze et le numérateur*

***le nombre de mois compris dans l'exercice considéré, tout mois commencé étant compté pour un mois complet. »***

En 2017, la Commission des normes comptables (C.N.C) a donné un avis sur les critères de taille pour un exercice inférieur ou supérieur à 12 mois<sup>7</sup>.

La question posée avait pour but de savoir comment devait être déterminé le nombre de mois placé au numérateur de la fraction mentionnée dans l'article 15, §4 du Code des sociétés, destiné à adapter le critère du chiffre d'affaires lorsque l'exercice comptable a une durée inférieure ou supérieure à douze mois.

Selon la Commission des normes comptables, si le nombre de mois d'un exercice n'est pas égal à douze mois, « *le nombre à placer au numérateur doit correspondre au **nombre de mois couverts par l'exercice concerné**. Il convient également de compter tout mois entamé comme étant entier, conformément aux dispositions légales* »<sup>8</sup>.

### **Exemple<sup>9</sup>**

Une société arrêtant en principe ses comptes annuels au 20 décembre de chaque année civile a exceptionnellement prolongé son exercice jusqu'au 11 février suivant. L'exercice couvre donc la période du 21/12/N au 11/2/N+2. L'exercice compte dès lors 13 mois et 22 jours. Le nombre à placer en numérateur de la fraction est donc 14.

### **c) Les sociétés liées à une ou plusieurs autres**

Finalement, le dernier cas particulier concerne le cas d'une **société liée à une ou plusieurs autres**, au sens de l'article 11 du C.Soc.<sup>10</sup>

Selon l'article 11 du Code des sociétés, « *Pour l'application du présent code, il faut entendre par :*

*1° " sociétés liées à une société " :*

*a) les sociétés qu'elle contrôle;*

*b) les sociétés qui la contrôlent;*

*c) les sociétés avec lesquelles elle forme consortium;*

*d) les autres sociétés qui, à la connaissance de son organe d'administration, sont contrôlées par les sociétés visées sub a), b) et c);*

*2° ... » (C.Soc, art. 11)*

---

<sup>7</sup> Avis CNC 2017/03 du 1er février 2017 – Critères de taille – Exercice inférieur ou supérieur à 12 mois

<sup>8</sup> Avis CNC 2017/03 du 1er février 2017 – Critères de taille – Exercice inférieur ou supérieur à 12 mois, point 3.

<sup>9</sup> Inspiré de l'exemple de l'avis CNC 2017/03 du 1er février 2017 – Critères de taille – Exercice inférieur ou supérieur à 12 mois, point 5.

<sup>10</sup> Sociétés liées au sens de l'art 11 du C.Soc.

**Le consortium** est défini à l'article 10, § 1<sup>er</sup> et § 3 du Code des sociétés :

*« § 1er. Il y a " consortium " lorsqu'une société et une ou plusieurs autres sociétés de droit belge ou étranger, qui ne sont ni filiales les unes des autres, ni filiales d'une même société, sont placées sous une direction unique » (C.Soc, art. 10, § 1<sup>er</sup> et § 3).*

*« § 3. Des sociétés sont présumées, sauf preuve contraire, être placées sous une direction unique, lorsque leurs actions, parts ou droits d'associés sont détenus en majorité par les mêmes personnes ».*

**Les sociétés faisant partie d'un consortium** sont donc des sociétés qui ne sont ni filiales les unes des autres, ni filiales d'une même société, mais qui sont placées sous une direction unique d'une ou plusieurs mêmes personnes physiques.

Par ailleurs, selon l'article 5, § 2, 1<sup>o</sup> du Code des sociétés, **une société est censée indubitablement contrôler une autre** si elle détient plus de 50% des droits de vote attachés aux actions de la société émettrice.

*« §2 Le contrôle est de droit et présumé de manière irréfragable, notamment :*

*1<sup>o</sup> lorsqu'il résulte de la détention de la majorité des droits de vote attachés à l'ensemble des actions, parts ou droits d'associés de la société en cause ..... » ( C.Soc, art.5, § 2 , 1<sup>o</sup>).*

**Lorsqu'une société est liée à une ou plusieurs autres sociétés**, pour déterminer si elle a la qualité de petite société pour pouvoir constituer **sur le plan fiscal** une RLO, ses critères doivent être déterminés sur **une base consolidée** pour le **chiffre d'affaires annuel et pour le total du bilan** (C.Soc, art.15, § 6, al 1<sup>er</sup>).

C'est-à-dire que **premièrement**, chaque société liée, telle par exemple une filiale et une société mère, détermine individuellement son chiffre d'affaires et son total du bilan. Une fois que cette étape est faite, la société liée qui veut vérifier si elle a la qualité de petite société additionne son chiffre d'affaires et les chiffres d'affaires des différentes sociétés avec lesquelles elle est liée mais retire le chiffre d'affaires intra-groupe<sup>11</sup>. **Deuxièmement**, pour le total du bilan, la société liée qui veut déterminer sa qualité de « petite » ou de « grande » société additionne le total de son bilan avec le total des bilans des différentes sociétés avec lesquelles elle est liée, et puis il s'agit d'éliminer les *créances et dettes réciproques de la société consolidante et des filiales comprises dans la consolidation* mais aussi les *bénéfices et les pertes inclus dans la valeur d'un actif figurant au bilan consolidé, acquis de la société consolidante ou d'une filiale comprise dans la consolidation* (A.R - C.Soc, art. 144).

**Pour le critère en matière de travailleurs**, le nombre de travailleurs occupés en moyenne annuelle par chacune des sociétés liées est simplement additionné (C.Soc, Art.15, § 6 , al 1<sup>er</sup>).

---

<sup>11</sup> Avis CNC 2016/3 du 13 avril 2016- Application des critères de taille visés aux articles 15 et 15/1 C.Soc, point 29.



Toutefois, l'article 15, § 6 , al 2 du Code des sociétés introduit, pour une société liée à une ou plusieurs autres, une **méthode alternative, dite méthode agrégée et optionnelle**.

Selon cette disposition, « *Si, lors du calcul des seuils indiqués au paragraphe 1er, les calculs définis par arrêté royal pris en exécution de l'article 117, § 1er, et toute élimination qui en découle ne sont pas effectués, ces seuils relatifs au total du bilan et au chiffre d'affaires net sont augmentés de vingt pour cent* ».

Cette méthode alternative et simplifiée permet à une société liée d'effectuer un calcul plus facile du total de son bilan et de son chiffre d'affaires que la méthode sur une base consolidée.

En effet, si la société n'est pas obligée d'établir des comptes consolidés - société qui appartient à un groupe de taille réduite (C.Soc, art. 16) - le calcul des seuils sur base consolidée impose des **contraintes administratives** supplémentaires pour calculer le chiffre d'affaires et le total du bilan. C'est donc pour **éviter la réalisation d'un exercice complet de consolidation** que la **méthode agrégée a été introduite**<sup>12</sup>.

**D'un point de vue fiscal, les deux méthodes**, toutes deux visées au § 6 de l'article 15 du Code des sociétés auquel se réfère le droit fiscal, **valent pour la détermination de la qualité de petite société ou non de toute société liée** (càd notamment les sociétés mères, les sociétés filles, etc.) et pas uniquement pour les sociétés mères, contrairement à ce qui est applicable en droit comptable.

Il est à noter, en effet, que l'avis donné par la Commission des normes comptables sur ce sujet vaut pour des applications en droit comptable. Comme nous le verrons ci-après, la qualité de petite société entre le droit comptable (déterminée sur base du C.Soc, art. 15, §§1<sup>er</sup> à §7 inclus) et le droit fiscal (référence au C.Soc, art. 15, §§1<sup>er</sup> à 6 et pas le § 7) peut aboutir à une différence pour certaines sociétés liées. Nous allons aborder la conséquence de cette différence entre le point de vue fiscal et le point de vue comptable à la page suivante.

**La méthode simplifiée** consiste à **augmenter de 20% les seuils maximum du chiffre d'affaires** (9.000.000 €) et du **total du bilan** (4.500.000 €). Au lieu que le seuil du chiffre d'affaires annuel hors T.V.A soit de 9 000 000 €, il est, lors de l'application de cette méthode, relevé à 10 800 000 €. Le seuil du total du bilan passe lui de 4 500 000 € à 5 400 000 €<sup>13</sup>.

Lorsque la société choisit d'appliquer ses critères de taille sur **base des chiffres agrégés** pour déterminer si elle a la qualité de petite société, la société (société liée, quelle qu'elle soit) peut **simplement additionner son chiffre d'affaires et le total de son bilan** avec l'ensemble du chiffre d'affaires et du total du bilan de **toutes les sociétés avec lesquelles elle est liée**, tout comme elle le fera pour le nombre de travailleurs occupés en moyenne annuelle. Et puis, elle

---

<sup>12</sup> Avis CNC 2016/3 du 13 avril 2016- Application des critères de taille visés aux articles 15 et 15/1 C.Soc, point 25.

<sup>13</sup> Avis CNC 2016/3 du 13 avril 2016- Application des critères de taille visés aux articles 15 et 15/1 C.Soc, point 25.

les comparera aux seuils maxima du chiffre d'affaires annuel, hors T.V.A et du total du bilan, augmentés de vingt pour cent (soit respectivement augmentés à 10 800 000 € et à 5 400 000 €).

Une société liée est donc **libre de choisir si ses critères de taille seront déterminés sur base consolidée ou agrégée**.

La C.N.C ajoute, en effet, que si une société est tenue d'établir des comptes annuels consolidés, elle peut se baser sur les montants agrégés pour déterminer sa taille<sup>14</sup>.

Il est à remarquer que si l'impôt des sociétés fait référence à l'article 15 du Code des sociétés pour déterminer si une société a la qualité de « petite société », cette référence n'est faite qu'aux §§ 1er à 6 de cette disposition, alors que cet article comprend aussi un paragraphe 7.

En effet, l'article 184<sup>quater</sup>, al 1<sup>er</sup> du C.I.R stipule qu' « Une société qui, sur la base de l'article 15, §§ 1er à 6, du Code des sociétés, est considérée comme petite société, peut constituer une réserve de liquidation ».

Dans ce paragraphe 7 de l'article 15 du Code des sociétés, on apprend que le paragraphe 6, traitant pour une société liée de **l'obligation d'effectuer soit la consolidation** de son chiffre d'affaires et du total de son bilan avec ceux des sociétés avec lesquelles elle est liée ainsi que l'addition de son nombre de travailleurs occupés en moyenne annuelle avec celui de chacune des sociétés liées **soit d'opter pour la méthode agrégée simplifiée**, pour déterminer si elle a la qualité de petite société ou non, n'est applicable **que pour les sociétés faisant partie de consortiums, les sociétés mères et les sociétés qui sont constituées à seule fin d'éviter le rapportage d'informations**.

En fait, **au niveau comptable**, l'article 15 du Code des sociétés est appliqué dans son entièreté, § 7 compris, alors que du point de vue fiscal, on ne tient compte que des §§ 1er à 6 inclus de cette disposition.

Le fait que, **sur le plan fiscal, le paragraphe 7 de l'article 15 du Code des Sociétés ne soit pas applicable**, veut donc dire que fiscalement pour définir si une société est une « petite société » ou une « grande société », **toute société liée**, quelle qu'elle soit (càd tant une société mère qu'une société fille) **doit obligatoirement utiliser la méthode consolidée ou la méthode alternative agrégée pour déterminer ses critères**.

Le **droit comptable**, lui, n'oblige l'utilisation de la méthode consolidée ou de la méthode agrégée simplifiée que pour les sociétés faisant partie de consortiums, les sociétés mères et les sociétés qui sont constituées à seule fin d'éviter le rapportage d'informations. (C.Soc, art.15, § 7). Donc, en droit comptable, une société fille ne doit pas utiliser la méthode consolidée ou la méthode agrégée simplifiée, visant à déterminer le montant de ses critères,

---

<sup>14</sup> Avis CNC 2018/22 du 12 septembre 2018– Critères de taille – Calcul alternatif du chiffre d'affaires sur base consolidée ou agrégée, point 3.

pour établir si elle a la qualité de « petite » ou de « grande » société, sauf si elle est elle-même une société mère.

**En conclusion, d'un point de vue fiscal, les deux méthodes** (méthode consolidée ou la méthode agrégée simplifiée), toutes deux visées au § 6 de l'article 15 du C.Soc auquel se réfère le droit fiscal, valent et sont donc obligatoires, l'une ou l'autre, pour **toutes les sociétés liées (càd notamment, les sociétés mères, les sociétés filiales, etc.)** et pas uniquement pour **les sociétés mères et les sociétés faisant partie de consortiums**, comme c'est le cas en **droit comptable**.

### **Cas particulier : modification du lien**

Comme nous venons de le voir, l'application des critères de taille doit se faire sur une base consolidée (ou agrégée) pour une société liée. D'un point de vue comptable, uniquement pour les sociétés mères, d'un point de vue fiscal, pour toute société liée.

La C.N.C, dans son avis du 19 avril 2017, précise que *« pour l'évaluation de la taille d'une société, le lien doit être apprécié à la date de clôture du bilan de l'exercice concerné »*<sup>15</sup>.

Ce qui veut dire que s'il y a un **changement de lien entre les sociétés en cours d'exercice**, cela **peut modifier la méthode (individuelle ou sur base consolidée/agrégée) que la société doit utiliser** pour apprécier ses critères de taille pour l'exercice concerné<sup>16</sup>.

En effet, si à la date de clôture du bilan, **la société n'est pas liée**, elle appréciera ses critères de taille **uniquement sur base de ses propres données** (chiffre d'affaires hors TVA, total du bilan et nombre de travailleurs occupés). La C.N.C<sup>17</sup> précise que la société appréciera ses critères de taille sur base individuelle lors de cette année mais *« également pour les années précédentes »*.

La règle est la même si une société est **une société mère** (d'un point de vue comptable) ou **toute société liée** (d'un point de vue fiscal) à la date de clôture du bilan. Pour la C.N.C, *« l'application des critères de taille se fait sur une base consolidée (ou agrégée), et ce également pour les années précédentes, que la société ait été ou non une société mère (toute société liée point de vue fiscal) au cours de ces années »*<sup>18</sup>.

---

<sup>15</sup> Avis CNC 2017/10 du 19 avril 2017 - Critères de taille de l'article 15 C.Soc. – Sociétés liées – Différentes dates de clôture – Modification du périmètre de consolidation, point 6.

<sup>16</sup> Avis CNC 2017/10 du 19 avril 2017 - Critères de taille de l'article 15 C.Soc. – Sociétés liées – Différentes dates de clôture – Modification du périmètre de consolidation, point 6.

<sup>17</sup> Avis CNC 2017/10 du 19 avril 2017 - Critères de taille de l'article 15 C.Soc. – Sociétés liées – Différentes dates de clôture – Modification du périmètre de consolidation, point 7.

<sup>18</sup> Avis CNC 2017/10 du 19 avril 2017 - Critères de taille de l'article 15 C.Soc. – Sociétés liées – Différentes dates de clôture – Modification du périmètre de consolidation, point 7.

#### 1.1.4 Exemples <sup>19</sup>

Soit une société SPRL (société non liée à une autre) qui tient ses écritures par année civile.

Il est supposé que cette société était petite pour l'exercice comptable 2018 (période imposable 2018) car pour l'exercice comptable de sa constitution, soit l'exercice 2017 clôturé au 31/12/2017 (date de bilan du dernier exercice clôturé), elle ne dépassait pas plus d'un des critères.

##### ❖ Données au 31/12/2018 (exercice comptable 2018) :

Nombre de travailleurs occupés, en moyenne annuelle	<b>65</b>
Chiffre d'affaires annuel, hors TVA	7 000 000 €
Total du bilan	<b>5 500 000 €</b>

La société reste-elle petite pour l'exercice comptable 2019 (p.i 2019) ?

⇒ Au 31/12/2018, c'est-à-dire à la date du dernier exercice comptable clôturé, elle dépasse deux critères, soit :

le nombre de travailleurs occupés > 50 et le total du bilan > 4 500 000 euros.

⇒ Aucune incidence cependant sur sa taille (petite société) pour l'exercice comptable 2019 car il faut que la société ait dépassé ces critères **pendant deux années consécutives** (c'est-à-dire en 2017 et 2018), ce qui n'est pas le cas.

⇒ Conclusion : **la société reste petite pour l'exercice comptable 2019** (càd la période imposable 2019).

##### ❖ Données au 31/12/2019 (exercice comptable 2019) :

Deux possibilités :

1° soit en 2019, elle dépasse deux critères ou plus (A):

Nombre de travailleurs occupés, en moyenne annuelle	<b>60</b>
Chiffre d'affaires annuel, hors TVA	<b>10 000 000 €</b>
Total du bilan	4 000 000 €

Au 31/12/2019, elle dépasse deux critères : le nombre de travailleurs occupés > 50 et le chiffre d'affaires annuel, hors TVA > à 9.000.000 €.

⇒ Elle a dépassé pendant deux exercices consécutifs deux des trois critères (càd en 2018 et en 2019).

---

<sup>19</sup> Exemples inspirés de l'avis de la CNC n° 2016/3 du 13 avril 2016 - Application des critères de taille visés aux articles 15 et 15/1 C.Soc, points 39 à 50.

⇒ Par conséquent, **elle sera considérée comme une « grande société » pour l'exercice comptable 2020** (p.i 2020). Elle restera grande si elle ne passe pas en dessous de deux des trois critères pendant deux années consécutives. Elle sera donc considérée comme une grande société au minimum lors des exercices comptables 2020 et 2021 (p.i 2020 et 2021).

2° soit en 2019, elle ne dépasse qu'un seul des trois critères, à savoir celui du nombre de travailleurs occupés > 50 (B) :

Nombre de travailleurs occupés, en moyenne annuelle	<b>60</b>
Chiffre d'affaires annuel, hors TVA	5 000 000 €
Total du bilan	3 500 000 €

⇒ Même si la société a dépassé lors de l'exercice comptable clôturé au 31/12/2018 plus d'un critère, elle ne l'a pas réitéré au terme de l'exercice comptable 2019. **Elle reste donc une petite société pour l'exercice comptable 2020** (p.i 2020).

⇒ Elle restera une « petite société » au minimum pour les exercices comptables 2020 et 2021 (p.i 2020 et 2021).

#### Récapitulatif (A)

Exercice comptable/p.i Date de clôture	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Dépassement de plus d'un des critères	Non	Oui	Oui	Non	Non	Oui	Non
Qualification de la société pour l'exercice comptable (p.i)	Petite	Petite	Petite	Grande	Grande	Petite	Petite

#### Récapitulatif (B)

Exercice comptable/p.i Date de clôture	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Dépassement de plus d'un des critères	Non	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Non
Qualification de la société pour l'exercice comptable (p.i)	Petite	Petite	Petite	Petite	Petite	Grande	Grande

Nous pouvons remarquer que si lors de l'exercice comptable 2019, la société a dépassé plus d'un des trois critères (pour la deuxième fois) et devient en conséquence une grande société en 2020, elle devra attendre l'exercice comptable 2022, au minimum, pour être de nouveau considérée comme une « petite société », si au terme des exercices comptables 2020 et 2021, elle n'a pas dépassé, pendant ces deux exercices consécutifs, plus d'un des trois critères.

Par contre si, en 2020, elle reste petite car le dépassement de plus d'un des critères n'a pas eu lieu pendant deux exercices consécutifs, à savoir les exercices comptables 2018 et 2019, elle ne saurait devenir grande au plus tôt que lors de l'exercice comptable 2022, si au terme des exercices comptables 2020 et 2021, elle a dépassé, lors de chacun de ces exercices, plus d'un des trois critères.

Comme expliqué précédemment, les conditions, dont celle d'avoir la qualité de « petite société », doivent être respectées uniquement au moment de **la constitution ou l'alimentation de la RLO**. Il n'y a donc pas d'incidence de la perte de la qualité de « petite société » sur le régime fiscal de faveur des dividendes ordinaires et des bonis de liquidation distribués à partir de la RLO. La société ne doit donc **plus avoir nécessairement la qualité de « petite société » au moment de la distribution du dividende prélevé sur la RLO**.

## 1.2 Comptabilisation à un ou plusieurs comptes distincts du passif

Tout comme les autres réserves taxables, la réserve de liquidation ordinaire est constituée par « *l'affectation à un ou plusieurs comptes distincts du passif d'une partie ou de la totalité du bénéfice comptable après impôt* » (C.I.R, art. 184<sup>quater</sup>, al 2).

Le ministre des Finances de l'époque, Johan Van Overtveldt, a précisé qu'on entend par « **bénéfice comptable après impôt** », « *le bénéfice de l'exercice à affecter tel que prévu sous le code 9905 des modèles des comptes annuels de la Banque Nationale* »<sup>20</sup>.

Ensuite, comme nous le verrons plus en profondeur au point 2 sur le traitement comptable de la RLO, le législateur comptable n'a pas créé au passif du bilan un poste de « réserve de liquidation » sous les réserves. Or, la création d'une réserve de liquidation ordinaire doit respecter sur le plan fiscal certaines conditions légales dont celle que nous venons de voir à l'article 184<sup>quater</sup>, al 2 du C.I.R concernant l'affectation à **un ou plusieurs comptes distincts du passif**.

Une question parlementaire<sup>21</sup> a donc été posée à ce propos et le ministre des Finances a répondu que, concernant la constitution d'une RLO, il « *faut transférer le bénéfice à affecter de l'exercice comptable vers un ou plusieurs comptes distincts du passif. Lequel, c'est une question d'importance secondaire* ».

---

<sup>20</sup> Avis CNC 2015/2 du 13 mai 2015, Traitement comptable de la réserve de liquidation (Loi-programme du 19 décembre 2014) et de la cotisation distincte sur la réserve de liquidation, point 2.

<sup>21</sup> Question parlementaire n° 2475 du 25 février 2015 de Mme Veerle Wouters, Commission des Finances et du Budget, CRIV COM 098, p.35.

La C.N.C a cependant préconisé quel compte (et sous-compte) distinct de passif du bilan il faut utiliser pour comptabiliser la réserve de liquidation (cfr infra, point 2.1.2).

N°		C 5
----	--	-----

#### AFFECTATIONS ET PRÉLÈVEMENTS

	Codes	Exercice	Exercice précédent
Bénéfice (Perte) à affecter.....(+)/(-)	9906	.....	.....
Bénéfice (Perte) de l'exercice à affecter.....(+)/(-)	(9905)	.....	.....
Bénéfice (Perte) reporté(e) de l'exercice précédent.....(+)/(-)	14P	.....	.....

Le but de l'utilisation du code 9905 et le fait de parler de « bénéfice comptable après impôt » permet aux « petites sociétés » de pouvoir créer une réserve de liquidation ordinaire avec les bénéfices de l'année clôturée, sans que les éventuelles pertes reportées ne viennent gêner cette création<sup>22</sup>.

### 1.3 Condition d'indisponibilité

Comme le précise l'article 184<sup>quater</sup>, al 3 du C.I.R , « **la réserve de liquidation doit être portée et maintenue dans un ou plusieurs comptes distincts du passif et ne peut servir de base pour des rémunérations ou attributions quelconques** » (C.I.R, art. 184<sup>quater</sup> , al 3.). C'est ce qu'on pourrait qualifier de **condition d'indisponibilité**<sup>23</sup>.

Cependant, une réserve de liquidation doit être maintenue **minimum 5 ans ou jusqu'à la liquidation** de la société dans un ou plusieurs comptes distincts du passif pour que les actionnaires de la société puissent bénéficier du régime fiscal intéressant de cette réserve (appelée ci-après **condition du délai de conservation**).

Dans le cas où la société **prélève** sur la RLO à **d'autres fins** que des distributions aux actionnaires (par exemple, si le **prélèvement sert de rémunération pour les dirigeants** de la société), la loi ne dit rien.

Mais, on peut supposer que la **réserve va perdre son statut fiscal de RLO avantageuse** pour le **montant retiré**.

Cela veut dire que, **premièrement**, la société aura **supporté pour rien** - sur le montant prélevé - une **cotisation anticipative de 10%** due lors de la création de cette réserve de liquidation (cfr point 1.6 ci-après).

<sup>22</sup> D.Darte et Y.Noël, Maitriser l'I.Soc, Edipro, 2019 p. 646.

<sup>23</sup> SCHOTTE.C. , Cours de Master en Sciences de Gestion, Syllabus de Fiscalité d'entreprise, Réserves taxables, Université de Namur, 2018-2019, p.9.

**Deuxièmement**, les actionnaires ne pourront pas bénéficier d'un taux réduit voir nul de précompte mobilier sur le montant prélevé (5% si distribution après 5 ans ou avant 5 ans : de 15% jusqu'au 31 décembre 2015, de 17% depuis le 1er janvier 2016 et de 20% depuis le 1er janvier 2017). En effet, étant donné que, dans ce cas, la **RLO ou partie de la RLO a été prélevée à d'autres fins, elle a donc disparu, à due concurrence, et ne peut plus être distribuée aux actionnaires avec des taux réduits.**

Enfin, il ne faut pas confondre **la condition d'indisponibilité de la RLO (c-à-d de maintien et de conservation de celle-ci à des fins de distribution à l'actionnaire)** avec la **condition d'intangibilité** exigée pour l'immunisation (et le maintien de cette immunisation), à l'I.Soc, de certaines plus-values ou de la réserve d'investissement (comptabilisées à un compte de réserves immunisées au passif du bilan), condition formulée de manière quasi identique à l'article 190, al 2 du C.I.R.

Voici un **tableau** afin de pouvoir les comparer :

	<b>Condition d'indisponibilité</b>	<b>Condition d'intangibilité</b>
<b>Utilisation</b>	RLO	Immunisation de certaines plus-values / réserve d'investissement
<b>Type de réserves</b>	Taxables	Immunisées
<b>Critères</b>	<p>*Doit être placée et maintenue dans un compte distinct du passif (sous-compte distinct du compte 133 de réserves disponibles)</p> <p>*Doit être gardée 5 ans minimum pour que l'actionnaire bénéficie du taux de PM le plus avantageux</p> <p>*Ne peut pas servir de base pour des rémunérations ou attributions quelconques</p>	<p>*Doivent être placées et maintenues dans un compte distinct du passif (compte 132 de réserves immunisées dont la contrepartie est le compte 689 de charges - transfert aux réserves immunisées)</p> <p>*Ne peuvent pas intervenir dans la base de calcul de la dotation annuelle de la réserve légale ni servir à des rémunérations ou attributions quelconques</p>
<b>Article du C.I.R</b>	article 184 <sup>quater</sup> , al 3	article 190, al 2
<b>Conditions non respectées</b>	*Perte pour les actionnaires du montant prélevé à d'autres fins que de distribution et cotisation anticipative (voir infra) payée dans ce cas inutilement.	*Les réserves immunisées deviennent taxables à l'I.Soc



<b>Conditions non respectées</b>	<p>*Si pas conservée pendant 5 ans au moins, distribution de la RLO à titre de dividendes ordinaires avec un taux de PM moins favorable</p> <p>*Le prélèvement n'entraîne pas de taxation à l'I.Soc (réserve déjà taxée). Mais détaxation de la partie de RLO prélevée à d'autres fins que de distribution ? → Pas de réponse dans le texte légal.</p>	
--	--	--

#### 1.4 Montant maximum d'affectation à la réserve de liquidation

Les « petites sociétés » peuvent, si elles le souhaitent, affecter « *une partie ou la totalité du bénéfice comptable après impôt* » à la constitution ou l'alimentation d'une RLO (C.I.R, art.184<sup>quater</sup>, al 2 et al 3).

Comme vu précédemment, le ministre des Finances de l'époque, Johan Van Overtveldt a précisé qu'il s'agit du bénéfice à affecter apparaissant au code 9905, qui est la dernière ligne du compte de résultats (bénéfice de l'exercice à affecter)<sup>24</sup>.

Ainsi, une société ne pourra affecter à la réserve de liquidation ordinaire **au maximum que 100/110 du bénéfice de l'exercice après impôts (mais avant cotisation sur RLO)** car la société doit tenir compte du fait qu'elle va devoir payer une cotisation distincte de 10% sur le montant de la RLO constituée, qui doit être comptabilisée en charges à la clôture de l'exercice comptable de la constitution de la RLO (cfr infra, point 1.6).

En effet, si la société souhaite affecter la totalité du bénéfice comptable de l'exercice soit 10 000 € (apparaissant provisoirement au code 9905 du compte de résultats) à la réserve de liquidation, elle ne pourra réellement affecter que 9090,91 € ( $10\,000 \times 100/110$ ) à cette RLO car la société doit comptabiliser préalablement, comme on le verra au point 1.6, la cotisation distincte de 10% due sur le montant de la RLO constituée soit 909,09€ ( $10\% \times 9090,91\text{€}$ ), la somme des deux montants correspondant bien au montant initial de 10 000 € ( $9090,91 + 909,09$ ). Après la comptabilisation de cette cotisation distincte d'un montant de 909,09 €, apparaîtra au code 9905 du bénéfice de l'exercice à affecter un montant de 9090,91, c'est-à-dire la totalité du bénéfice de l'exercice affecté à la RLO.

<sup>24</sup> Institut des professionnels comptables et fiscalistes agréés, « La constitution et la distribution d'une réserve de liquidation », Pacioli, 2015, n° 399, p 2.

Ann.	Codes	Exercice	Exercice précédent
	<b>Produits financiers</b> .....	75/76B	.....
	Produits financiers récurrents.....	75	.....
	Produits des immobilisations financières.....	750	.....
	Produits des actifs circulants.....	751	.....
	Autres produits financiers..... 6.11	752/9	.....
	Produits financiers non récurrents..... 6.12	76B	.....
	<b>Charges financières</b> .....	65/66B	.....
	Charges financières récurrentes..... 6.11	65	.....
	Charges des dettes.....	650	.....
	Réductions de valeur sur actifs circulants autres que stocks, commandes en cours et créances commerciales: dotations (reprises)..... (+)/(-)	651	.....
	Autres charges financières.....	652/9	.....
	Charges financières non récurrentes..... 6.12	66B	.....
	<b>Bénéfice (Perte) de l'exercice avant impôts</b> ..... (+)/(-)	9903	.....
	<b>Prélèvements sur les impôts différés</b> .....	780	.....
	<b>Transfert aux impôts différés</b> .....	680	.....
	<b>Impôts sur le résultat</b> ..... (+)/(-) 6.13	67/77	.....
	Impôts.....	670/3	.....
	Régularisations d'impôts et reprises de provisions fiscales.....	77	.....
	<b>Bénéfice (Perte) de l'exercice</b> ..... (+)/(-)	9904	.....
	<b>Prélèvements sur les réserves immunisées</b> .....	789	.....
	<b>Transfert aux réserves immunisées</b> .....	689	.....
	<b>Bénéfice (Perte) de l'exercice à affecter</b> ..... (+)/(-)	9905	.....

Les petites sociétés vont ensuite approvisionner la réserve de liquidation via l'affectation du bénéfice de l'exercice (code 9905) aux capitaux propres code 691/2 - code 6921 « autres réserves ».

#### AFFECTATIONS ET PRÉLÈVEMENTS

	Codes	Exercice	Exercice précédent
<b>Bénéfice (Perte) à affecter</b> ..... (+)/(-)	9906	.....	.....
Bénéfice (Perte) de l'exercice à affecter..... (+)/(-)	(9905)	.....	.....
Bénéfice (Perte) reporté(e) de l'exercice précédent..... (+)/(-)	14P	.....	.....
<b>Prélèvements sur les capitaux propres</b> .....	791/2	.....	.....
sur le capital et les primes d'émission.....	791	.....	.....
sur les réserves.....	792	.....	.....
<b>Affectations aux capitaux propres</b> .....	691/2	.....	.....
au capital et aux primes d'émission.....	691	.....	.....
à la réserve légale.....	6920	.....	.....
aux autres réserves.....	6921	.....	.....
<b>Bénéfice (Perte) à reporter</b> ..... (+)/(-)	(14)	.....	.....
<b>Intervention d'associés dans la perte</b> .....	794	.....	.....
<b>Bénéfice à distribuer</b> .....	694/7	.....	.....
Rémunération du capital.....	694	.....	.....
Administrateurs ou gérants.....	695	.....	.....
Employés.....	696	.....	.....
Autres allocataires.....	697	.....	.....

### 1.5 Date limite de constitution d'une RLO

La constitution de la réserve de liquidation ordinaire s'effectue **à la fin de l'exercice à la date d'inventaire** car la réserve de liquidation est créée à partir du bénéfice comptable de l'exercice à affecter.

Comme le bilan est établi après répartition, la RLO ainsi constituée à partir du bénéfice de l'exercice à affecter, comme les réserves légales et disponibles, se retrouve ainsi au passif du bilan à la clôture des comptes.

### 1.6 Cotisation spéciale anticipative

Une dernière condition indispensable doit être remplie pour que le régime fiscal de la réserve de liquidation ordinaire puisse permettre aux actionnaires ou associés des « petites sociétés » de bénéficier, lors de la distribution de la réserve de liquidation en tant que dividendes ordinaires ou à la dissolution/liquidation de la société en tant que bonis de liquidation, d'un taux d'imposition à l'impôt des personnes physiques plus intéressant, voire nul (« précompte mobilier libératoire »).

Cette condition est appelée **cotisation spéciale anticipative**. Car pour la période imposable au cours de laquelle une réserve de liquidation est constituée, **la société constituante** va devoir s'acquitter d'une **cotisation distincte** de l'impôt des sociétés sur le montant affecté à la réserve de liquidation lors de cette période imposable.

En effet, selon l'article 219<sup>quater</sup> du C.I.R, « *Pour la période imposable au cours de laquelle une réserve de liquidation est constituée au sens de l'article 184<sup>quater</sup>, une cotisation distincte est établie.* » (C.I.R, art. 219<sup>quater</sup>, al 1<sup>er</sup>).

Cette **cotisation distincte s'élève à 10%** du montant affecté à la réserve de liquidation pour la période imposable.

L'article 219<sup>quater</sup>, al 2 et al 3 du C.I.R stipule, en effet, que « *La base de cette cotisation est formée par les bénéfices visés à l'article 184<sup>quater</sup>, alinéa 2. La cotisation distincte est égale à 10 % de la base déterminée à l'alinéa précédent* » (C.I.R, art. 219<sup>quater</sup>, al 2 et 3).

**La cotisation est dite anticipative car la société constituante doit acquitter la cotisation distincte pour la période imposable de la création de la réserve de liquidation ordinaire** et non pas lors de la période imposable de la distribution de la réserve de liquidation.

Ensuite, la cotisation spéciale anticipative **n'est pas un impôt sur les revenus. En effet,** c'est une cotisation **distincte de l'impôt des sociétés** car elle est calculée sur le montant (partie

ou totalité) du « bénéfice de l'exercice à affecter » (code 9905) affecté à la RLO, qui est un bénéfice comptable **après impôts (et donc après prise en charge de l'impôt des sociétés)**<sup>25</sup>.

**La cotisation distincte de 10% s'ajoute, donc, aux autres impôts que la société doit payer** (C.I.R, art 219<sup>quater</sup>, al 4). Elle est aussi constitutive d'une dépense non admise (d.n.a) (code 1201 de la déclaration fiscale) <sup>26</sup>.

En effet, comme le stipule l'article 219<sup>quater</sup> du C.I.R, « *Cette cotisation distincte est indépendante de, et est, le cas échéant, complémentaire à d'autres impositions qui sont dues en vertu d'autres dispositions du Code ou, le cas échéant, dans le cadre de la mise en œuvre de dispositions légales particulières* » (C.I.R, art. 219<sup>quater</sup>, al 4).

La C.N.C précise que **la cotisation distincte est enrôlée en même temps que l'impôt des sociétés**<sup>27</sup>.

**Exemple** : soit une société SPRL qui tient ses écritures par année civile. Au terme de l'exercice comptable 2018 (p.i 2018), elle a un bénéfice de l'exercice à affecter de 20 000 € (code 9905) au 31/12/2018. Le conseil d'administration a décidé d'affecter 15 000 € à la réserve de liquidation.

La société va donc devoir acquitter 1.500 € (10% x 15000 €) de cotisation distincte pour l'exercice comptable 2018 (p.i 2018), en plus des différents impôts dont la société est redevable pour cet exercice (càd la p.i 2018), et donc en sus de l'impôt des sociétés dû sur le bénéfice imposable de cette période imposable, qui comprend notamment la RLO constituée ou alimentée.

Enfin, il y a **deux éléments importants** différenciant la cotisation anticipative du précompte mobilier dont nous avons parlé précédemment.

La cotisation anticipative de 10% est **à charge de la société constituante au moment de la création de la réserve de liquidation**, contrairement au **précompte mobilier** qui est prélevé par la société mais pour le compte de ses **actionnaires/associés lors de la distribution de la réserve de liquidation**.

**La première différence** est donc que la cotisation distincte est à charge de la société alors que le précompte mobilier est retenu par la société mais pour le compte de ses actionnaires/associés.

**La seconde différence** provient du moment du prélèvement. En effet, le prélèvement de la cotisation distincte se fait pour la période imposable de l'affectation de tout ou partie du

---

<sup>25</sup> SCHOTTE.C. , Cours de Master en Sciences de Gestion, Syllabus de Fiscalité d'entreprise, Réserves taxables, Université de Namur, 2018-2019 , p.10.

<sup>26</sup> Q.parl, Ch.repr, sess 2015-2016, question n°889 du 24 mars 2016, Mme Veerle Wouters.

<sup>27</sup> Avis CNC 2015/2 du 13 mai 2015, Traitement comptable de la réserve de liquidation (Loi-programme du 19 décembre 2014) et de la cotisation distincte sur la réserve de liquidation, point 3.

bénéfice de l'exercice à la réserve de liquidation alors que comme vu ci-dessus, le précompte mobilier n'est prélevé que lors de la distribution des dividendes aux actionnaires/associés.

Il faut, cependant, bien se rendre compte que les 10% de cotisation distincte anticipative, que la société doit payer, vont diminuer les dividendes que les actionnaires/associés pourront percevoir. Donc c'est bien la **société constituante qui paye cette cotisation mais ce sont les actionnaires/associés qui finalement vont supporter cette imposition.**

**Voici un exemple pour comprendre l'impact de la cotisation distincte anticipative :**

Soit une société qui décide d'affecter **la totalité de son bénéfice comptable de l'exercice** d'un montant de 5000 € à la constitution d'une réserve de liquidation au terme de la période imposable 2018. Cette société va devoir s'acquitter d'une cotisation anticipative de 10%, rattachée à cette période imposable, de 454,55 € ( $10/110 \times 5000$  €). Le bénéfice de l'exercice (code 9905) à affecter à la RLO est donc de 4545.45 € ( $100/110$  de 5000 €).

Si lors des années suivantes, elle a bien maintenu la réserve de liquidation minimum 5 ans dans un ou plusieurs comptes distincts du passif, alors les actionnaires de la société vont pouvoir bénéficier du régime fiscal intéressant à l'impôt des personnes physiques. C'est-à-dire que lors de la distribution des dividendes prélevés sur la RLO, la société va retenir 5% de précompte mobilier pour le compte de ses actionnaires/associés.

Du montant initial de 5000 € de bénéfice total que la société voulait affecter à la réserve de liquidation, elle n'a pu affecter au maximum que 4545.45 € à la constitution de la RLO (5000 € - 454.55 € de cotisation anticipative payée il y a minimum 5 ans auparavant).

La société va retenir  $5\% \times 4545.45 \text{ €} = 227.27 \text{ €}$ . Les 227.27 € correspondent aux 5% de précompte mobilier que la société doit retenir pour le compte de ses actionnaires/associés.

Les actionnaires/associés, personnes physiques, vont donc pouvoir se partager **4318.18 €** de dividendes nets de précompte (soit 4545.45 moins 227.27).

Par contre, si pour bénéficier du régime avantageux de la réserve de liquidation, la loi n'obligeait pas la société à payer une cotisation distincte, elle aurait pu affecter 5000 € initialement à cette réserve, qui pourraient être distribués, après minimum 5 ans dans un ou plusieurs comptes distincts du passif, avec un PM de 5% (N.B : ceci est juste un exemple pour comparer les effets avec et sans la cotisation distincte. Mais dans la réalité, la cotisation distincte est **obligatoire** pour bénéficier du régime fiscal avantageux de la réserve de la liquidation ordinaire)

La société prélèverait toujours 5% de précompte mobilier pour le compte de ses actionnaires/associés :  $5\% \times 5000 \text{ €} = 250$ .

Les actionnaires/associés, personnes physiques, pourraient dès lors se partager en net :  $5000 - 250 = \mathbf{4750 \text{ €}}$  au lieu de 4318.18 €.

Comme nous pouvons le voir, il y a une différence de **431.82 € (correspondant à 4750 € moins 4318.18 €)** en défaveur des actionnaires/associés car le montant de dividende à se « partager » est plus bas quand la cotisation distincte est d'application. In fine, ce sont donc bien les actionnaires ou associés qui subissent la cotisation distincte.

## 1.7 Exemples récapitulatifs

### Petite société à la création

Soit une société SPRL, qui a été créée en 2017, tient ses écritures par année civile et qui n'est liée avec aucune autre société.

Lors de l'exercice comptable de sa constitution, soit l'exercice 2017 (clôturé au 31/12/2017), la société présentait les données suivantes :

Nombre de travailleurs occupés, en moyenne annuelle	55
Chiffre d'affaires annuel, hors TVA	5 000 000 €
Total du bilan	2 500 000 €

**Elle débute donc son activité en qualité de petite société**, car elle ne dépasse qu'un seul critère, à savoir nombre de travailleurs occupés > 50 **et reste petite pour l'exercice comptable 2018** car on se base pour son statut (de petite ou grande société) sur les critères à la date de bilan du dernier exercice comptable clôturé, soit au 31/12/2017.

L'exercice comptable suivant en 2018 (clôturé au 31/12/2018), la société présentait les données suivantes :

Nombre de travailleurs occupés, en moyenne annuelle	65
Chiffre d'affaires annuel, hors TVA	8 500 000 €
Total du bilan	5 500 000 €

Au terme de l'exercice comptable 2019 (clôturé au 31/12/2019 - date de bilan du dernier exercice clôturé), la société présentait les données suivantes :

Nombre de travailleurs occupés, en moyenne annuelle	70
Chiffre d'affaires annuel, hors TVA	9 800 000 €
Total du bilan	6 725 000 €

- Est-ce une société avec la **personnalité juridique** ?  
 => Oui c'est une SPRL : elle bénéficie de la personnalité juridique (C. Soc, art. 2 , §2).

- Est-ce que la société est toujours une « **petite société** » au sens de l'art. 15, §§ 1er à 6 du C. Soc **pour l'exercice comptable 2019 (p.i 2019)** ?

Oui. La société reste qualifiée de « petite société » car même si elle a dépassé plus d'un des trois critères au terme de l'exercice comptable 2018 (càd le nombre de travailleurs occupés, en moyenne annuelle > à 50 et le total du bilan > à 4 500 000 €), étant donné que la société n'a pas dépassé plus d'un des trois critères **pendant deux années consécutives (càd 2017 et 2018), elle reste une « petite société » pour l'exercice comptable 2019 (p.i 2019).**

Exercice comptable/ période imposable Date de clôture	2017	2018	2019
Dépassement de plus d'un des critères	NON	OUI	
Qualification de la société pour l'exercice comptable (p.i)	Petite	Petite	<b>Petite</b>

- Est-ce que la société est toujours une « petite société » au sens de l'art. 15, §§ 1er à 6 du C. Soc **pour l'exercice comptable 2020** (sur base des critères arrêtés à la date de bilan du dernier exercice clôturé, à savoir au 31/12/2019) ?
  - Non. **La société sera qualifiée de « grande société » pour cet exercice comptable 2020** car elle a dépassé plus d'un des trois critères lors de deux exercices comptables (périodes imposables) consécutifs, à savoir ceux relatifs à 2018 et 2019.

Exercice comptable/ période imposable Date de clôture	2017	2018	2019	2020
Dépassement de plus d'un des critères	NON	OUI	OUI	
Qualification de la société pour l'exercice comptable (p.i)	Petite	Petite	Petite	<b>Grande</b>

- Lors de quel(s) exercice(s) la société aurait pu créer une réserve de liquidation ordinaire ?

Tant que la société est considérée comme une « petite société », elle peut constituer une réserve de liquidation. Dans le cas présent, elle peut donc, si elle le souhaite, affecter la totalité ou une partie du bénéfice de l'exercice à la constitution et à l'alimentation d'une réserve de liquidation pour les exercices comptables 2017, 2018 et 2019.

Pour l'exercice comptable 2020, elle ne pourra plus créer une réserve de liquidation étant donné que pour cet exercice, elle est considérée comme une « grande société ».

- La société ayant créé une réserve de liquidation de 5 000 € en 2018 (plus précisément au bilan clôturé au 31/12/2018), quand pourra-elle la distribuer au plus tôt ? Et sous quelles conditions ?

La société peut décider de distribuer la réserve de liquidation quand elle le souhaite (sous réserve du test de l'actif net prévu à l'article 320 du C.Soc et des autres obligations légales et statutaires).

Mais si la société distribue la réserve de liquidation sans respecter la condition de conservation pendant 5 ans au moins, le montant distribué sera soumis à un précompte mobilier de 17 ou 20%, selon le cas (cfr infra, section B 1.1.1).

Pour que les associés/actionnaires puissent bénéficier d'un taux de précompte mobilier avantageux (càd 5%), la société constituante doit obligatoirement avoir :

- placé la réserve de liquidation dans **un compte distinct du passif** ;
- **payé la cotisation distincte** de 10% soit 500 € ;
- respecté **la condition d'indisponibilité et de conservation de 5 ans**.

Le compte distinct de passif du bilan à utiliser pour y comptabiliser la réserve de liquidation est examiné dans la section 2 ci-après. Le calcul du délai de conservation de 5 ans pour que les actionnaires/associés de la société puissent bénéficier du régime fiscal intéressant à l'impôt des personnes physique est examiné à la section B ci-après.

Comme expliqué précédemment, les conditions (càd la qualité de petite société et la prise en charge et l'acquittement de la cotisation distincte anticipative de 10%) doivent être respectées, pour que la RLO acquière un statut privilégié en vue de sa distribution (taux de PM le plus avantageux, soit 5%, ou de 0% en cas de boni de liquidation), **uniquement au moment de la constitution ou de l'alimentation de la RLO** (hormis les conditions d'indisponibilité et de conservation, qui doivent être respectées pendant 5 ans en cas de distribution de la RLO comme dividende ordinaire avec un taux de PM de 5%).

Il n'y a donc pas d'incidence de la perte de la qualité de « petite société » sur le régime fiscal de faveur des dividendes ordinaires et des bonis de liquidation distribués à partir de la RLO. La société ne doit donc **plus avoir nécessairement la qualité de « petite société » au moment de la distribution du dividende prélevé sur la RLO**.



## **Grande société à la création**

Soit une société SPRL, qui a été créée en 2017, tient ses écritures par année civile et qui n'est liée avec aucune autre société.

Lors de l'exercice comptable de sa constitution, soit l'exercice 2017 (clôturé au 31/12/2017), la société présentait les données suivantes :

Nombre de travailleurs occupés, en moyenne annuelle	60
Chiffre d'affaires annuel, hors TVA	10 000 000 €
Total du bilan	6 000 000 €

Elle commence donc son activité avec la qualité de « grande société » et reste qualifiée de « grande société » pour l'exercice suivant c'est-à-dire l'exercice comptable 2018.

Lors de l'exercice comptable suivant, en 2018 (clôturé au 31/12/2018), la société présentait les données suivantes à la clôture au 31/12/2018 :

Nombre de travailleurs occupés, en moyenne annuelle	55
Chiffre d'affaires annuel, hors TVA	7 000 000 €
Total du bilan	4 150 000 €

Au terme de l'exercice comptable 2019 (clôturé au 31/12/2019 - date du bilan du dernier exercice clôturé), la société présentait les données suivantes :

Nombre de travailleurs occupés, en moyenne annuelle	45
Chiffre d'affaires annuel, hors TVA	7 600 000 €
Total du bilan	4 400 000 €

- Est-ce une société avec la **personnalité juridique** ?
  - Oui, c'est une SPRL, elle bénéficie de la personnalité juridique (C. Soc, art. 2, §2)
- **Est-ce que la société est une « petite société » au sens de l'art. 15, §§ 1er à 6 du C. Soc pour l'exercice comptable 2018 (p.i 2018) ?**
  - Non, lors de l'année de la création de la société (en 2017), il a été évalué et confirmé que la société dépassait les seuils des trois critères. **Pour l'exercice comptable 2018, elle a donc la qualité de « grande société ».**

Exercice comptable/p.i Date de clôture	2017	2018
Dépassement de plus d'un des critères	OUI	NON
Qualification de la société pour l'exercice comptable	Grande	Grande

- **Est-ce que la société devient une « petite société » au sens de l'art. 15, §§ 1er à 6 du C. Soc pour l'exercice comptable 2019 (p.i 2019) ?**

- Non, certes, la société n'a pas dépassé plus d'un des trois critères au terme de l'exercice comptable 2018 (p.i.2018) mais, le non dépassement n'a eu lieu que pour un seul exercice comptable. Or, pour pouvoir avoir la qualité de « petite société » pour l'exercice comptable 2019 (p.i.2019), il aurait fallu que le non dépassement de plus d'un des trois critères ait lieu au terme de deux exercices comptables consécutifs (soit les exercices comptables 2017 (p.i 2017) et 2018 (p.i 2018)), ce qui n'est pas le cas.

**Pour l'exercice comptable 2019, la société garde donc la qualité de « grande société ».**

Exercice comptable/p.i Date de clôture	2017	2018	2019
Dépassement de plus d'un des critères	OUI	NON	NON
Qualification de la société pour l'exercice comptable	Grande	Grande	Grande

- **Est-ce que la société est toujours une « grande société » au sens de l'art. 15, §§ 1er à 6 du C.Soc (a contrario), pour l'exercice comptable 2020 (p.i 2020) ?**

- Non. **La société sera qualifiée de « petite société » pour l'exercice comptable 2020 car elle n'a pas dépassé plus d'un des trois critères lors de deux exercices comptables consécutifs, à savoir ceux relatifs à 2018 et 2019.**

Exercice comptable/p.i Date de clôture	2017	2018	2019	2020
Dépassement de plus d'un des critères	OUI	NON	NON	
Qualification de la société pour l'exercice comptable	Grande	Grande	Grande	<b>Petite</b>

- Lors de quel(s) exercice(s) la société aurait pu créer une réserve de liquidation ?

La société **n'a pas encore pu créer** de réserve de liquidation ordinaire car elle n'a pas encore clôturé un exercice en tant que petite société.

La société pourra seulement créer une réserve de liquidation ordinaire au terme des exercices comptables 2020 et 2021 (p.i 2020 et 2021).

## 2. Traitement comptable de la réserve de liquidation

### 2.1 En théorie

Il y a lieu de différencier **la comptabilisation de la cotisation distincte anticipative à charge de la société et la comptabilisation de la création de la réserve de liquidation ordinaire.**

#### 2.1.1 Comptabilisation de la cotisation distincte

Comme vu précédemment, la société constituante doit s'acquitter d'une **cotisation distincte et anticipative de 10%** rattachée à l'exercice comptable c'est-à-dire à la période imposable au cours de laquelle une réserve de liquidation ordinaire a été constituée.

La C.N.C recommande d'enregistrer cette cotisation distincte « *lors des opérations de fin d'exercice à la date d'inventaire et que cet enregistrement ne peut pas être reporté à l'exercice suivant* »<sup>28</sup> car le bilan est établi en tenant compte de l'affectation du résultat de l'exercice et des pertes ou bénéfices reportés. Dès lors, pour la C.N.C, la cotisation distincte doit être comptabilisée dans le compte de résultats à la fin de l'exercice comptable au cours duquel la société a alimenté une RLO. La société ne peut donc pas reporter cette prise en charge sur un autre exercice.

<sup>28</sup> Avis CNC 2015/2 du 13 mai 2015, Traitement comptable de la réserve de liquidation (Loi-programme du 19 décembre 2014) et de la cotisation distincte sur la réserve de liquidation, point 4.

La C.N.C conseille également d'utiliser un sous-compte distinct du **compte 6702 « charges fiscales estimées »** pour comptabiliser la cotisation distincte<sup>29</sup>. En contrepartie, on va utiliser le compte de dettes **450 « Dettes fiscales estimées »**<sup>30</sup>.

La comptabilisation se fait dans un sous-compte des charges fiscales estimées (compte 6702) qui est un compte de la classe 67 « impôts sur le résultat ». Or, comme expliqué précédemment, la cotisation anticipative n'est pas un impôt sur les revenus. Elle ne devrait donc pas se trouver sous le compte 67 « impôts sur le résultat ». Mais, **le schéma des comptes annuels n'a pas encore été adapté à cette problématique**<sup>31</sup>. C'est pourquoi, la C.N.C recommande de comptabiliser la cotisation anticipative distincte dans un sous-compte distinct du compte **6702 « charges fiscales estimées »**.

**Comptabilisation de la cotisation distincte sur la réserve de liquidation à la date d'inventaire :**

**6702X Charges fiscales estimées**

**à 450 Dettes fiscales estimées**

Enfin, étant donné que cette écriture - de la cotisation distincte - est la **dernière** (en principe<sup>32</sup>) **à passer en charge** avant de connaître le bénéfice de l'exercice à affecter (code 9905), lorsque la société souhaite affecter **l'intégralité du bénéfice de l'exercice à la RLO**, elle doit, pour calculer la cotisation distincte anticipative, multiplier le bénéfice après impôts (et donc après l'I.Soc), mais avant prise en charge de la cotisation distincte, par 10/110. Ce calcul a pour but, qu'in fine, **la cotisation soit bien égale à 10% du bénéfice de l'exercice affecté totalement à la constitution d'une RLO (code 9905)**.

**Exemple :**

La société souhaite affecter la totalité du « bénéfice de l'exercice à affecter » à la RLO. Le bénéfice après tous impôts, y compris l'impôt des sociétés (I.Soc) mais avant prise en charge de la cotisation distincte est de 1 500 € (bénéfice de l'exercice avant impôts (2 130 €) – I.Soc de 29.58% (630 €)).

---

<sup>29</sup> Avis CNC 2015/2 du 13 mai 2015, Traitement comptable de la réserve de liquidation (Loi-programme du 19 décembre 2014) et de la cotisation distincte sur la réserve de liquidation, point 4.

<sup>30</sup> Avis CNC 2018/14 du 30 mai 2018, Impôts, point 15.

<sup>31</sup> SCHOTTE.C., Syllabus de Fiscalité d'entreprise, Réserves taxables, Cours de Master en Sciences de Gestion, Université de Namur, 2018-2019, p.10.

<sup>32</sup> Hypothèse selon laquelle la société n'a pas à enregistrer de prélèvement sur les réserves immunisées (compte 789) ni faire un transfert vers de telles réserves (compte 689).

Pour obtenir le montant de la cotisation distincte, il faut multiplier 1 500 € par 10/110. Ce qui donne une cotisation distincte de 136.36 € (et non pas une cotisation distincte de 150 € (10% x 1 500€) comme on pourrait le penser).

Vérification : est-ce que la cotisation distincte (136.36 €) est bien égale à 10% du bénéfice de l'exercice à affecter (code 9905) ?

⇒ Bénéfice de l'exercice à affecter :  $2\,130 - 630 - 136.36 = 1\,363.64$  €. La cotisation distincte est bien égale à 10% x 1 363.64 € soit 136.36 €.

## 2.1.2 Comptabilisation de la constitution / alimentation de la RLO

Comme dit précédemment, la réserve de liquidation ordinaire est constituée par l'affectation, à un ou plusieurs comptes distincts du passif, d'une partie ou de la totalité du bénéfice comptable après impôt, c'est-à-dire du bénéfice de l'exercice à affecter.

Comme nous le verrons plus en détail dans la section suivante (2.1.3), la C.N.C., dans son avis du 13 mai 2015<sup>33</sup>, recommande l'utilisation d'un **sous-compte du compte 133 Réserves disponibles** car « *le droit comptable n'a ... pas à ce stade adapté les comptes annuels pour prévoir une rubrique spécifique, dans les réserves, afférente à la réserve de liquidation* »<sup>34</sup>.

Ensuite, lors de l'affectation du résultat comptable, la constitution de la réserve de liquidation sera **comptabilisée en premier lieu**. « *Cette affectation et cette comptabilisation préalables sont nécessaires, vu l'option fiscale d'affecter la totalité du bénéfice à la constitution d'une réserve de liquidation, même s'il existe une perte reportée des exercices précédents* »<sup>3536</sup>.

Il faut cependant aussi tenir compte des obligations légales et statutaires lors de l'affectation du résultat, comme par exemple, pour certaines formes de sociétés, **la constitution ou la dotation obligatoire d'une réserve légale, tant qu'elle n'atteint pas 10% du capital social**.

Enfin, la C.N.C., dans son avis du 13 mai 2015<sup>37</sup>, recommande également « *de porter la réserve de liquidation dans des sous-comptes distincts par année de constitution de la réserve de liquidation* ». Car si la société souhaite distribuer une partie de la réserve de liquidation, ce sont les réserves les plus anciennes qui sont censées être utilisées en premier lieu (C.I.R., art.184<sup>quater</sup>, al 5) (**méthode FIFO**), ce qui est à l'avantage des actionnaires.

---

<sup>33</sup> Avis CNC 2015/2 du 13 mai 2015, Traitement comptable de la réserve de liquidation (Loi-programme du 19 décembre 2014) et de la cotisation distincte sur la réserve de liquidation, point C.

<sup>34</sup> SCHOTTE.C., Syllabus de Fiscalité d'entreprise, Réserves taxables, Cours de Master en Sciences de Gestion, Université de Namur, 2018-2019, p.9.

<sup>35</sup> Doc.parl, Ch.repr, sess 2014-2015, n°672/001, p.17.

<sup>36</sup> Avis CNC 2015/2 du 13 mai 2015, Traitement comptable de la réserve de liquidation (Loi-programme du 19 décembre 2014) et de la cotisation distincte sur la réserve de liquidation, point 8.

<sup>37</sup> Avis CNC 2015/2 du 13 mai 2015, Traitement comptable de la réserve de liquidation (Loi-programme du 19 décembre 2014) et de la cotisation distincte sur la réserve de liquidation, point 9.

Cependant, sur le plan fiscal, la société doit produire un relevé (275A), à l'appui de sa déclaration fiscale, qui reprend les années de constitution des différentes RLO. Il y donc une traçabilité sur le plan fiscal aussi !

**Voici les écritures comptables pour la comptabilisation de la constitution ou de l'alimentation d'une réserve de liquidation ordinaire<sup>38</sup>:**

Comptabilisation de la réserve de liquidation

**6921 Dotation aux autres réserves**

**à 133xxx Réserves disponibles – article 184<sup>quater</sup>, CIR 92**

**Voici ensuite les écritures d'affectation du bénéfice reporté de l'exercice précédent, de la dotation au bénéfice à reporter et aussi de la dotation à la réserve légale (si la société doit encore l'alimenter).**

Comptabilisation du bénéfice reporté de l'exercice précédent

**14 Bénéfice reporté**

**à 790 Bénéfice reporté de l'exercice précédent**

Comptabilisation du résultat à affecter après imputation préalable à la réserve de liquidation

**6920 Dotation à la réserve légale**

**693 Bénéfice à reporter**

**à 130 Réserves légales**

**14 Bénéfice reporté**

2.1.3 Deux méthodes de comptabilisation lors de l'affectation intégrale du bénéfice de l'exercice à affecter à la RLO

Lorsque la société décide d'**affecter la totalité du bénéfice à affecter de l'exercice à la RLO** et que cette société est **toujours légalement obligée de constituer une réserve légale**, la société peut choisir entre **deux méthodes de comptabilisation différentes**.

---

<sup>38</sup> Avis CNC 2015/2 du 13 mai 2015, Traitement comptable de la réserve de liquidation (Loi-programme du 19 décembre 2014) et de la cotisation distincte sur la réserve de liquidation , point C.

### Exemple :

- la société a un bénéfice de l'exercice après impôts (dont l'I.Soc) de 11 000 € ;
- cette société doit toujours alimenter une réserve légale car la réserve légale de la société n'a pas encore atteint les 10% de son capital social (d'un montant de 70 000 €). A la clôture de l'exercice précédent, la réserve légale n'est que de 1 500 € ;
- la société souhaite affecter le maximum du bénéfice de l'exercice à affecter à la RLO ;
- lors des exercices précédents, elle a constitué des réserves disponibles ordinaires pour un montant total de 30 000 €.

Premièrement, la société doit prendre en charge la cotisation distincte de l'I.Soc de 10%, due sur la RLO ( $10/110 \times 11\,000 = 1\,000$ ). Dans notre exemple, la société va donc avoir un bénéfice de l'exercice à affecter de 10 000 € au code 9905. **Elle a décidé de l'affecter entièrement à l'affectation de la RLO.**

La société peut choisir entre deux méthodes de comptabilisation différentes.

#### Méthode 1

Soit, **d'un point de vue comptable**, elle peut transférer une partie (soit 5%) du montant qu'elle souhaite affecter à la réserve de liquidation dans **un sous-compte distinct de la réserve légale** (130 XXX- article 184<sup>quater</sup>, CIR 92). Dans notre exemple, la société pourrait transférer 500 € dans ce sous-compte (130 XXX-article 184<sup>quater</sup>, CIR 92).

La société peut ensuite transférer les 9 500 € restants dans **un sous-compte distinct de réserves disponibles** (133 XXX- article 184<sup>quater</sup>, CIR 92), soit 95% du montant total du bénéfice de l'exercice à affecter que la société souhaite attribuer à la RLO (10 000-500).

En effet, comme vu précédemment, la société peut créer une RLO en transférant obligatoirement le bénéfice à affecter de l'exercice comptable vers un ou plusieurs comptes distincts du passif. Mais le ministre des Finances de l'époque a déclaré que le compte distinct dans lequel la RLO est placée, était d'importance secondaire<sup>39</sup>. Donc, pour le ministre des Finances, la partie de la RLO comptabilisée dans le sous-compte distinct de réserve légale peut recevoir le statut fiscal d'une RLO pour autant que cette partie de la RLO soit bien comptabilisée dans un sous-compte différent de la réserve légale et que les autres conditions de base (cfr supra, point 1) soient respectées.

	Au début de l'exercice	Fin de l'exercice
Réserve légale	1 500	2 000
Réserves disponibles	30 000	39 500

<sup>39</sup> Question parlementaire n° 2475 du 25 février 2015 de Mme Veerle Wouters, Commission des Finances et du Budget, CRIV COM 098, p.35.

La réserve de liquidation de 10 000 € est donc répartie entre les réserves légales et les réserves disponibles au passif du bilan pour respectivement 500 € et 9500 €. Les réserves légales comprennent donc 1 500 € de réserve légale ordinaire et 500 € de réserve de liquidation. Tandis que les réserves disponibles comprennent 30 000 € de réserve disponible ordinaire et 9 500 € de réserve de liquidation.

D'un **point de vue fiscal, la répartition est différente**. En effet, contrairement au législateur comptable qui n'a pas créé au passif du bilan un poste spécifique de « réserve de liquidation » sous les réserves, dans la déclaration fiscale à l'I.Soc, le législateur a créé un poste pour la **réserve de liquidation qui se trouve au code 1012 du cadre des réserves taxables**.

Dans la déclaration fiscale à l'I.Soc, la société va pouvoir distinguer la réserve de liquidation, créée lors de la période imposable, des autres réserves.

#### **Cadre des réserves taxables :**

#### **Réserves**

##### *Bénéfices réservés imposables*

	Au début de la p.i	Fin de la p.i
Réserve légale	1 500	1 500
Réserves disponibles	30 000	30 000
Réserve de liquidation	0	10 000

#### **Comparaison entre le point de vue comptable et fiscal**

	Point de vue comptable	Point de vue fiscal
Réserve légale	2 000	1 500
Réserves disponibles	39 500	30 000
Réserve de liquidation	/	10 000

La **réconciliation entre les comptes annuels et la déclaration fiscale** pour cette méthode **ne va pas être évidente** car comme nous l'avons vu, la réserve de liquidation se situe dans deux sous-comptes distincts différents de réserves au passif du bilan.

La Commission des normes comptables<sup>40</sup> recommande une autre méthode afin que la réconciliation comptable et fiscale soit plus facile.

<sup>40</sup> Avis CNC 2015/2 du 13 mai 2015, Traitement comptable de la réserve de liquidation (Loi-programme du 19 décembre 2014) et de la cotisation distincte sur la réserve de liquidation, point C.



## **Méthode 2**

La C.N.C, dans son avis du 13 mai 2015<sup>41</sup>, préconise d'affecter la totalité de la réserve de liquidation dans un sous-compte distinct des réserves disponibles.

Mais, pour pouvoir choisir cette option, la société doit **avoir suffisamment de réserves disponibles des exercices antérieurs**.

En effet, le mécanisme consiste à **prélever** l'équivalent de 5% du montant que l'on souhaite affecter à la RLO sur **les anciennes réserves disponibles** pour **le transférer à la réserve légale**. De ce fait, **le montant total** que la société souhaite affecter à la réserve de liquidation peut être comptabilisé **dans un sous-compte distinct des réserves disponibles**.

**Du point de vue comptable**, la société va devoir, lors de l'affectation du résultat, prélever 5% du montant qu'elle souhaite affecter à la RLO sur les réserves disponibles antérieures (compte 792), soit 500 € dans notre exemple, pour l'affecter à la réserve légale via le compte **6920**.

Grâce à cela, la société va ensuite pouvoir affecter la totalité du montant destiné à la RLO dans un sous-compte distinct des réserves disponibles (soit 10 000 €).

	Au début de l'exercice	Fin de l'exercice
Réserve légale	1 500	2 000
Réserves disponibles	30 000	39 500

Du montant de 30 000 € de réserves disponibles ordinaires antérieures, la société va donc en transférer 500 en réserve légale. A la fin de l'exercice comptable, la réserve légale s'élèvera donc à 2 000 € (1 500 € de réserve légale initiale plus 500 € pour cet exercice comptable). Les réserves disponibles à la fin de l'exercice comptable seront divisées entre 29 500 € de réserves disponibles ordinaires (soit 30 000 - 500) et 10 000 € de réserve de liquidation.

**D'un point de vue fiscal**, la réserve légale s'élève à 2 000 € suite au mouvement de 500 € des réserves disponibles ordinaires vers la réserve légale, diminuant de ce fait de telles réserves disponibles de 30 000 € à 29 500 €.

Dans la déclaration fiscale, dans le cadre des réserves taxables, au code 1012, nous retrouvons bien la réserve de liquidation de 10 000 €.

---

<sup>41</sup> Avis CNC 2015/2 du 13 mai 2015, Traitement comptable de la réserve de liquidation (Loi-programme du 19 décembre 2014) et de la cotisation distincte sur la réserve de liquidation, note de bas de page 19.

## Cadre des réserves taxables :

### Réserves

#### *Bénéfices réservés imposables*

	Au début de la p.i	Fin de la p.i
Réserve légale	1 500	2 000
Réserves disponibles	30 000	29 500
Réserve de liquidation	0	10 000

**La réconciliation** entre les deux points de vue **est maintenant facilitée**. En effet, la **RLO** est maintenant entièrement dans un sous-compte distinct des réserves disponibles et non plus dans deux sous-comptes distincts différents de réserves comme lors de la méthode précédente.

#### Comparaison entre le point de vue comptable et fiscal :

	Point de vue comptable	Point de vue fiscal
Réserve légale	2 000	2 000
Réserves disponibles	39 500	29 500
Réserve de liquidation	/	10 000

### Conclusion

#### Point de vue comptable

	Méthode 1	Méthode 2
Réserve légale	2 000	2 000
Réserves disponibles	39 500	39 500
Réserve de liquidation	/	/

Lorsque l'on compare ces deux méthodes, on pourrait penser que celles-ci n'ont aucun impact du point de vue comptable car comme nous le voyons dans le tableau, les montants sont identiques.

Mais, c'est trompeur, car étant donné que le législateur comptable n'a pas créé au passif du bilan un poste de « réserve de liquidation » sous les réserves, les réserves de liquidation peuvent se situer dans différents sous-comptes distincts de réserves au passif.

Dans la **première méthode**, comme nous venons de le voir, la réserve de liquidation est placée dans **un sous-compte distinct des réserves disponibles** (pour 9 500 €) mais aussi dans **un sous-compte distinct des réserves légales** (pour 500 €).

Alors que, dans la seconde méthode, la réserve de liquidation se trouve **uniquement** dans **un sous-compte distinct des réserves disponibles** (à concurrence de 10 000 €).

### Point de vue fiscal

	Méthode 1	Méthode 2
Réserve légale	1 500	2 000
Réserves disponibles	30 000	29 500
Réserve de liquidation	10 000	10 000

**Du point de vue fiscal**, dans les deux méthodes, la réserve de liquidation se trouve au code 1012 des réserves taxables pour 10 000 €. La différence vient du fait que lorsque la société décide d'utiliser la méthode 2, il y a un **mouvement des anciennes réserves disponibles ordinaires vers la réserve légale** afin de comptablement pouvoir transférer la RLO vers un seul sous-compte distinct de réserves au passif.

Enfin, **du point de vue fiscal**, le transfert d'une partie des réserves disponibles ordinaires vers la réserve légale est neutre à l'I.Soc. En effet, la diminution des réserves disponibles ordinaires (code 1007) est compensée par l'augmentation de la réserve légale (code 1005) pour la période imposable concernée.

## 2.2 Exemples chiffrés<sup>42</sup>

### 2.2.1 Exemple n°1

A la fin de l'exercice comptable N (date de clôture du bilan au 31/12/N), la petite société a réalisé un bénéfice de 5 325.20 € avant impôts (avant constitution d'une réserve de liquidation et avant comptabilisation de la cotisation distincte de 10 % sur la réserve de liquidation). A la fin de l'exercice comptable précédent, la société a un bénéfice reporté de 800 €.

Les impôts sur le bénéfice de l'exercice (càd l'I.Soc) sont estimés à 1 575.20€.

Il est décidé de constituer une réserve de liquidation ordinaire d'un montant de 2.200 €. Par ailleurs, la société doit encore doter sa réserve légale.

La cotisation distincte anticipative est égale à  $10 \% \times 2.200 = 220$ .

Avant qu'une partie du bénéfice de l'exercice après impôts ne soit transférée en réserve de liquidation, **le bénéfice à affecter total (code 9906)** s'élève à 800 (de bénéfice reporté des exercices précédents) +  $5\,325.20 - 1\,575.20 - 220 = 4.330$  €.

Le bénéfice de l'exercice à affecter (code 9905) est de 3530 €.

---

<sup>42</sup> Inspirés de l'avis CNC 2015/2 du 13 mai 2015, Traitement comptable de la réserve de liquidation (Loi-programme du 19 décembre 2014) et de la cotisation distincte sur la réserve de liquidation, point C.

En premier lieu, la réserve légale est augmentée de 5 % de 3530 (5325.20 – 1575.20 – 220) soit 176,5. Le solde restant du bénéfice à affecter total (code 9906) de 1953.5 (4.330 – 2.200 – 176,5), après affectation des 2 200 € à la RLO, est reporté à l'exercice suivant.

De manière plus visuelle :

Bénéfice reporté des exercices précédents	800,00
Bénéfice de l'exercice avant impôts	5 325,20
Impôts sur le bénéfice de l'exercice (29.58% <sup>43</sup> )	1 575,20

Bénéfice de l'exercice après impôts (mais avant cotisation sur RLO)	3 750,00
---	----------

Constitution de la réserve de liquidation	2 200,00
Cotisation distincte sur la RLO	220,00
Bénéfice de l'exercice à affecter (code 9905)	3 530,00

Bénéfice à affecter total (code 9906)	$= 800,00 + 5\,325,20 - 1\,575,20 - 220,00$ $= 4\,330,00$
---------------------------------------	--

Dotation à la réserve légale	$= 5\,325,20 - 1\,575,20 - 220,00$ $= 3\,530,00 \times 5\%$ $= 176,50$
------------------------------	--

Bénéfice à reporter	$= 4\,330,00 - 2\,200,00 - 176,50$ $= 1\,953,50$
---------------------	---

<sup>43</sup> Le taux d'impôt des sociétés est de 29,58% dans notre exemple car nous avons pris l'hypothèse que la petite société ne peut pas bénéficier du taux réduit de 20,40% parce qu'elle ne remplit pas toutes les conditions visées à l'art 215, al 3 du C.I.R (dont notamment une condition de rémunération minimale à au moins un dirigeant d'entreprise). De plus, dans cet exemple, le montant estimé de l'I.Soc ne tient pas compte d'autres que l'I.Soc lui-même ni des déductions fiscales éventuelles de la société, qui auraient comme effet de respectivement augmenter ou de diminuer la base taxable.

1° Comptabilisation de la cotisation distincte sur la réserve de liquidation à la date d'inventaire

<b>6702xx Charges fiscales estimées</b>	<b>220</b>	
<b>à 450 Dettes fiscales estimées</b>		<b>220</b>

2° Comptabilisation de la réserve de liquidation

<b>6921 Dotation aux autres réserves</b>	<b>2200</b>	
<b>à 133xx Réserves disponibles-article 184quater, CIR 92</b>		<b>2200</b>

3° Comptabilisation du bénéfice reporté de l'exercice précédent

<b>14 Bénéfice reporté</b>	<b>800</b>	
<b>à 790 Bénéfice reporté de l'exercice précédent</b>		<b>800</b>

4° Comptabilisation du résultat à affecter après imputation préalable à la réserve de liquidation

<b>6920 Dotation à la réserve légale</b>	<b>176.5</b>	
<b>693 Bénéfice à reporter</b>	<b>1953.50</b>	
<b>à 130 Réserve légale</b>		<b>176.5</b>
<b>14 Bénéfice reporté</b>		<b>1953.50</b>

## 2.2.2 Exemple n° 2

Les données sont les mêmes que pour l'exercice précédent.

Mais il est maintenant décidé de **transférer le montant total du bénéfice de l'exercice à affecter** en réserve de liquidation, dans un ou plusieurs comptes distincts du passif.

La cotisation distincte est égale à  $10/110 \times (5325.20 - 1575.20) = 340,91$ . **Le bénéfice à affecter total** (code 9906) **s'élève à**  $(800 + 5325.20 - 1575.20 - 340,91) = 4209,09$ , avant que **le bénéfice de l'exercice** après « tous » impôts, y compris l'I.Soc et la cotisation distincte, **ne soit transféré totalement en réserve de liquidation (soit 3409,09 au code 9905)**.

5% du bénéfice de l'exercice à affecter (code 9905) est doté à la réserve légale, soit  $5\% \times 3409,09 = 170,45$ . **Le montant de la réserve de liquidation** est de  $(5325.20 - 1575.20 - 340.91) = 3409,09$ , soit le bénéfice de l'exercice à affecter (code 9905).

Bénéfice reporté des exercices précédents	800,00
Bénéfice de l'exercice avant impôts	5 325,20
Impôts sur le bénéfice de l'exercice (29.58% <sup>44</sup> )	1 575,20
Bénéfice de l'exercice après impôts (mais avant cotisation sur RLO)	3 750,00
Cotisation distincte sur la RLO	340,91
Bénéfice de l'exercice à affecter (code 9905)	3 409,09
Bénéfice à affecter total (code 9906)	$= 800,00 + 5\,325,20 - 1\,575,20 - 340,91$ $= 4\,209,09$
Dotation à la réserve légale	$= 5\,325,20 - 1\,575,20 - 340,91$ $= 3\,409,09 \times 5\%$ $= 170,45$
Constitution de la réserve de liquidation	3 409,09
Bénéfice à reporter	$= 4\,209,09 - 3\,409,09$ $= 800,00$

Comme expliqué dans la section 2.1.3, **la société peut choisir**, lorsque qu'elle souhaite affecter la **totalité du bénéfice de l'exercice à la RLO** et qu'elle est toujours soumise à **l'obligation d'alimenter une réserve légale**, car la réserve légale de la société n'a pas encore atteint les 10% de son capital social, entre **deux manières différentes de comptabiliser la RLO**.

---

<sup>44</sup> Le taux d'impôt des sociétés est de 29,58% dans notre exemple car nous avons pris l'hypothèse que la petite société ne peut pas bénéficier du taux réduit de 20,40% parce qu'elle ne remplit pas toutes les conditions visées à l'art 215, al 3 du C.I.R (dont notamment une condition de rémunération minimale à au moins un dirigeant d'entreprise). De plus, dans cet exemple, le montant estimé de l'I.Soc ne tient pas compte d'autres dta que l'I.Soc lui-même ni des déductions fiscales éventuelles de la société, qui auraient comme effet de respectivement augmenter ou de diminuer la base taxable.

En effet, elle peut décider de comptabiliser la RLO dans **deux sous-comptes distincts différents de réserves au passif**, respectivement dans un sous-compte distinct de réserve légale et dans un sous-compte distinct de réserves disponibles (méthode 1) ou dans **un seul sous-compte** (un sous-compte distinct des réserves disponibles) **si elle possède des réserves disponibles antérieures** (méthode 2).

## Méthode 1

1° Comptabilisation de la cotisation distincte sur la réserve de liquidation à la date d'inventaire

<b>6702xx Charges fiscales estimées</b>	<b>340,91</b>	
<b>à 450 Dettes fiscales estimées</b>		<b>340,91</b>

2° Comptabilisation de la réserve de liquidation (dans deux sous-comptes différents de réserves du passif)

<b>6920 Dotation à la réserve légale</b>	<b>170,45</b>	
<b>6921 Dotation aux autres réserves</b>	<b>3238,64</b>	
<b>à 130xx Réserve légale-article 184quater, CIR 92</b>		<b>170,45</b>
<b>133xx Réserves disponibles-article 184quater, CIR 92</b>		<b>3238,64</b>

3° Comptabilisation du bénéfice reporté de l'exercice précédent

<b>14 Bénéfice reporté</b>	<b>800</b>	
<b>à 790 Bénéfice reporté de l'exercice précédent</b>		<b>800</b>

4° Comptabilisation du résultat à affecter après imputation préalable à la réserve de liquidation

<b>693 Bénéfice à reporter</b>	<b>800</b>	
<b>14 Bénéfice reporté</b>		<b>800</b>

## Méthode 2

1° Comptabilisation de la cotisation distincte sur la réserve de liquidation à la date d'inventaire

<b>6702xx Charges fiscales estimées</b>	<b>340,91</b>	
<b>à 450 Dettes fiscales estimées</b>		<b>340,91</b>

2° Comptabilisation de la réserve de liquidation et de la réserve légale

<b>133 Réserve disponibles</b>	<b>170,45</b>	
<b>à 792 Prélèvement sur réserves</b>		<b>170,45</b>

<b>6920 Dotation à la réserve légale</b>	<b>170,45</b>	
<b>à 130 Réserve légale</b>		<b>170,45</b>

<b>6921 Dotation aux autres réserves</b>	<b>3409,09</b>	
<b>à 133xx Réserves disponibles-article 184quater, CIR 92</b>		<b>3409,09</b>

3° Comptabilisation du bénéfice reporté de l'exercice précédent

<b>14 Bénéfice reporté</b>	<b>800</b>	
<b>à 790 Bénéfice reporté de l'exercice précédent</b>		<b>800</b>

4° Comptabilisation du résultat à affecter après imputation préalable à la réserve de liquidation

<b>693 Bénéfice à reporter</b>	<b>800</b>	
<b>14 Bénéfice reporté</b>		<b>800</b>

### 2.2.3 Exemple n° 3

Une petite société a **une perte reportée** des exercices précédents de -1000.

A la fin de l'exercice (date de clôture du bilan au 31/12/N), la société a réalisé un bénéfice de 7455.30 avant impôts (avant constitution d'une réserve de liquidation et avant comptabilisation de la cotisation distincte de 10 % sur la réserve de liquidation).

Les impôts sur le bénéfice de l'exercice, cotisation distincte exclue, sont estimés à 2205.30.



Il est décidé de **transférer le montant total du bénéfice de l'exercice à affecter en réserve de liquidation ordinaire** à un ou plusieurs comptes distincts du passif.

La cotisation distincte est égale à  $10/110 \times (7455,30 - 2205,30) = 477,27$ . Avant que le **bénéfice de l'exercice** après « tous » impôts, y compris l'I.Soc et la cotisation distincte, ne soit transféré en réserve de liquidation (**soit 4772,73** au code 9905), **le bénéfice total à affecter** (code 9906) **s'élève** à  $(7455,30 - 2205,30 - 477,27 - 1000) = 3772,73$ .

5% de ce bénéfice à affecter (car la société a une perte reportée de -1000) est doté à la réserve légale, soit  $5\% \times 3772,73 = 188,64$ . **Le montant de la réserve de liquidation est de**  $(7455,30 - 2205,30 - 477,27) = 4772,73$ , soit le bénéfice de l'exercice à affecter (code 9905).

Perte reportée des exercices précédents	-1 000,00
Bénéfice de l'exercice avant impôts	7 455,30
Impôts sur le bénéfice de l'exercice (29.58% <sup>45</sup> )	2 205,30

Bénéfice de l'exercice après impôts (mais avant cotisation sur RLO)	5 250,00
---	----------

Cotisation distincte sur la RLO	477,27
Constitution de la réserve de liquidation	4 772,73
Bénéfice de l'exercice à affecter (code 9905)	4 772,73

Bénéfice à affecter total (code 9906)	$= -1\,000,00 + 7\,455,30 - 2\,205,30 - 477,27$ $= 3\,772,73$
---------------------------------------	--

Dotation à la réserve légale	$= 3772,73 \times 5\%$ $= 188,64$
------------------------------	--------------------------------------

Perte à reporter	= - 1 000,00
------------------	--------------

<sup>45</sup> Le taux d'impôt des sociétés est de 29,58% dans notre exemple car nous avons pris l'hypothèse que la petite société ne peut pas bénéficier du taux réduit de 20,40% parce qu'elle ne remplit pas toutes les conditions visées à l'art 215, al 3 du C.I.R (dont notamment une condition de rémunération minimale à au moins un dirigeant d'entreprise). De plus, dans cet exemple, le montant estimé de l'I.Soc ne tient pas compte d'autres que l'I.Soc lui-même ni des déductions fiscales éventuelles de la société, qui auraient comme effet de respectivement augmenter ou de diminuer la base taxable.

1° Comptabilisation de la cotisation distincte sur la réserve de liquidation à la date d'inventaire

<b>6702xx Charges fiscales estimées</b>	<b>477,27</b>	
<b>à 450 Dettes fiscales estimées</b>		<b>477,27</b>

2° Comptabilisation de la réserve de liquidation

<b>6920 Dotation à la réserve légale</b>	<b>188,64</b>	
<b>6921 Dotation aux autres réserves</b>	<b>4584,09</b>	
<b>à 130xxx Réserve légale- article 184quater, CIR 92</b>		<b>188,64</b>
<b>133xxx Réserves disponibles article 184quater, CIR 92</b>		<b>4584,09</b>

3° Comptabilisation de la perte reportée de l'exercice précédent

<b>690 Perte reportée de l'exercice précédent</b>	<b>1000</b>	
<b>à 14 Perte reportée</b>		<b>1000</b>

4° Comptabilisation du résultat à affecter après imputation préalable à la réserve de liquidation

<b>14 Perte reportée</b>	<b>1000</b>	
<b>à 793 Perte à reporter</b>		<b>1000</b>

### **3. Traitement dans la déclaration fiscale à l'I.Soc**

Dans cette section, nous allons voir en théorie et ensuite en pratique, en utilisant les exemples de la section 2.2, comment remplir la déclaration fiscale à l'I.Soc.

La déclaration fiscale utilisée à cette fin est celle de l'exercice d'imposition 2019 (période imposable 2018) car c'est la dernière déclaration publiée pour l'instant.

#### **3.1 Constitution de la RLO**

Premièrement, nous allons nous focaliser sur des réserves taxables dans la déclaration fiscale à l'I.Soc. (page 2 de la déclaration fiscale à l'I.Soc).

# Réserves

## Bénéfices réservés imposables

	Codes	Au début de la période imposable	A la fin de la période imposable
Réserves incorporées au capital et primes d'émission imposables (+)/(-)	1001 PN		
Quotité imposable des plus-values de réévaluation	1004		
Réserve légale	1005		
Réserves indisponibles	1006		
Réserves disponibles	1007		
Bénéfice (Perte) reporté(e) (+)/(-)	1008 PN		
Réserve de liquidation	1012		
Provisions imposables	1009		
Autres réserves figurant au bilan			
	1010		
	1010		
	1010		
Autres réserves imposables (+)/(-)			
	1011 PN		
	1011 PN		
	1011 PN		
Réserves occultes			
Réductions de valeur imposables	1020		
Excédents d'amortissements	1021		
Autres sous-évaluations d'actif	1022		
Surestimations du passif	1023		
Plus-values lors d'un transfert d'actif à un établissement stable étranger	1024		
Frais payés anticipativement	1025		
Réserves imposables (+)/(-)	1040 PN		
Majorations de la situation de début des réserves			
Plus-values sur actions ou parts	1051	+	
Reprises de réductions de valeur sur actions ou parts antérieurement imposées à titre de dépenses non admises	1052	+	
Exonération définitive œuvres audiovisuelles agréées tax shelter	1053	+	
Exonération définitive œuvres scéniques agréées tax shelter	1059	+	
Exonération des primes et subsides en capital et en intérêt régionaux	1054	+	
Exonération définitive des bénéfices provenant de l'homologation d'un plan de réorganisation et de la constatation d'un accord amiable	1055	+	
Exonération définitive pour revenus d'innovation	1058	+	
Correction négative en application du Régime Diamant	1057	+	
Autres	1056	+	
Diminutions de la situation de début des réserves	1061	-	
Réserves imposables après adaptation de la situation de début des réserves (+)/(-)	1070 PN		
Bénéfices réservés imposables (+)/(-)	1080 PN		

**Pour la constitution de la RLO relative à la période imposable**, les codes de la déclaration que nous allons utiliser **dans le cadre des réserves taxables** sont les suivants :

## Réserve

### Bénéfices réservés imposables

	Codes	Au début de la période Imposable	A la fin de la période Imposable
--	-------	----------------------------------	----------------------------------

...

[illegible]

...

[illegible]

• •

[illegible]

...

[illegible]

...

Bénéfices réservés imposables (+)/(-)	1000 PN			
---------------------------------------	---------	--	--	--

Ensuite, nous allons nous focaliser sur le **détail des bénéfices** (page 5 de la déclaration fiscale à l'I.Soc) où la **variation totale des réserves taxables de la période imposable contenant l'alimentation de la RLO est reprise sous le code 1080 PN.**

### Détail des bénéfices

	Codes	Période imposable
Bénéfices réservés imposables (+)/(-)	(1080 PN)	.....I.....I.....I....., .
Dépenses non admises	(1240)	.....I.....I.....I....., .
Dividendes distribués	(1320)	.....I.....I.....I....., .
Résultat de la période imposable (+)/(-)	1410 PN	.....I.....I.....I....., .
Résultat effectif des activités de la navigation maritime, pour lesquelles le bénéfice est déterminé sur base du tonnage (+)/(-)	1411 PN	.....I.....I.....I....., .
Résultat effectif des activités pour lesquelles le bénéfice n'est pas déterminé sur base du tonnage (+)/(-)	1412 PN	.....I.....I.....I....., .
Eléments du résultat sur lesquels s'applique la limitation de déduction	1420	.....I.....I.....I....., .
Plus-values sur actions ou parts imposables à 0,40 %	1424	.....I.....I.....I....., .
Avantages anormaux ou bénévoles obtenus et avantages financiers ou de toute nature obtenus	1421	.....I.....I.....I....., .
Non-respect de l'obligation d'investir ou de la condition d'intangibilité relatives à la réserve d'investissement	1422	.....I.....I.....I....., .
Frais de voiture à concurrence d'une quotité de l'avantage de toute nature	(1206)	.....I.....I.....I....., .
Frais de l'allocation de mobilité à concurrence d'une quotité de l'avantage de toute nature	(1235)	.....I.....I.....I....., .
Participation des travailleurs et primes bénéficiaires	(1233)	.....I.....I.....I....., .
Subsides en capital et en intérêts dans le cadre de l'aide à l'agriculture	1423	.....I.....I.....I....., .
Résultat subsistant (+)/(-)	1430 PN	.....I.....I.....I....., .

Ensuite, la RLO qui a été constituée pour la période imposable doit être indiquée dans le **cadre distinct des cotisations distinctes** (page 8).

C'est effectivement le **montant de la RLO constituée ou alimentée** pour la période imposable qui doit être reprise dans ce cadre. Au code 1508, il va donc falloir indiquer, contrairement au libellé trompeur, **le montant global de la dotation à la RLO** de la période imposable, c'est-à-dire la partie ou la totalité du bénéfice de l'exercice affecté à la RLO (code 9905 du compte de résultats) et **non pas les 10% de cotisation distincte** calculée sur ce montant (cfr explications relatives à la déclaration à l'impôt des sociétés-exercice d'imposition 2019, p 37).

#### Cotisations distinctes

	Codes	Période imposable
Cotisation distincte sur les dépenses ou avantages de toute nature non justifiés, bénéfices dissimulés et avantages financiers ou de toute nature à 50 %	1506	.....l.....l.....l....., . .
Cotisation distincte sur les dépenses ou avantages de toute nature non justifiés, bénéfices dissimulés et avantages financiers ou de toute nature à 100 %	1507	.....l.....l.....l....., . .
Cotisation distincte sur les réserves taxées dans le chef des sociétés de crédit agréées, au taux de 34 %	1502a	.....l.....l.....l....., . .
Cotisation distincte sur les réserves taxées dans le chef des sociétés de crédit agréées, au taux de 28 %	1502b	.....l.....l.....l....., . .
Cotisation distincte dans le chef des sociétés admises à fournir des crédits à l'outillage artisanal et des sociétés de logement sur les dividendes distribués	1503	.....l.....l.....l....., . .
Cotisation distincte sur la partie du bénéfice comptable après impôt affectée à la réserve de liquidation	1508	.....l.....l.....l....., . .

### 3.2 Cotisation anticipative

Comme vu au point 1.6, la cotisation anticipative de 10% sur la dotation à la RLO est une **dépense non admise** (D.N.A) à l'I.Soc (code 1201)<sup>46</sup>.

Le code 1201 est le premier code repris dans le **cadre des dépenses non admises** de la déclaration fiscale à l'I.Soc, intitulé « impôts non déductibles » (page 4). Ce code contient aussi le montant des charges fiscales estimées de la petite société (I.Soc).

#### Dépenses non admises

	Codes	Période imposable
Impôts non déductibles	1201	.....l.....l.....l....., . .

<sup>46</sup> Q.parl, Ch.repr, sess 2015-2016, question n°889 du 24 mars 2016, Mme Veerle Wouters.

### 3.3 Exemples chiffrés<sup>47</sup>

Afin, de mieux comprendre cette matière, nous allons utiliser les exemples de la section 2.2 pour les mettre en pratique.

**NB :** dans la déclaration fiscale, **j'ai isolé tous les éléments qui ont trait à la constitution de la RLO et à la cotisation distincte**. Il ne s'agit donc pas d'une déclaration fiscale complète (avec toutes les d.n.a, les déductions fiscales auxquelles la société aurait droit, etc.).

#### a) Affectation d'une partie du bénéfice comptable de l'exercice à la RLO

##### Données de l'exemple n°1

Bénéfice reporté des exercices précédents	800,00
Bénéfice de l'exercice avant impôts	5 325,20
Impôts sur le bénéfice de l'exercice	1 575,20
Bénéfice de l'exercice après impôts (mais avant cotisation sur RLO)	3 750,00
Constitution de la réserve de liquidation	2 200,00
Cotisation distincte sur la RLO	220,00
Bénéfice de l'exercice à affecter (code 9905)	3 530,00
Bénéfice à affecter total (code 9906)	4 330,00
Dotation à la réserve légale	176,50
Bénéfice à reporter	1 953,50

### Réserves

#### *Bénéfices réservés imposables*

	Codes	Au début de la période imposable	À la fin de la période imposable
Réserve légale	1005	40,00	216,50
Bénéfice (Perte) reporté(e) (+)/(-)	1008 PN	800,00	1 953,50
Réserve de liquidation	1012	0,00	2 200,00
<b>Réserve imposables (+)/(-)</b>	<b>1040 PN</b>	<b>+ 840,00</b>	<b>+ 4 370,00</b>
<b>Bénéfices réservés imposables (+)/(-)</b>	<b>1080 PN</b>		<b>+ 3 530,00</b>

<sup>47</sup> Présentation inspirée du mémoire d'Antoine LAGASSE, « Aspects comptables et fiscaux de la réserve de liquidation », Unamur, 2016-2017.

NB : la réserve légale à la fin de l'exercice comptable précédent était de 40 €.

Les bénéfices réservés imposables de la période imposable (càd les réserves taxables de la période imposable) correspondent à la différence entre leur montant en fin de période imposable et leur montant au début de celle-ci.

### Détail des bénéfices

	Codes	Période imposable
Bénéfices réservés imposables (+)/(-)	(1080 PN)	+ 3530,00
Dépenses non admises	(1240)	+ 1795,20
Dividendes distribués	(1320)	0,00
<b>Résultat de la période imposable</b>	<b>1410 PN</b>	<b>+ 5 325,20</b>

Dans notre exemple, les dépenses non admises sont égales à la somme de l'impôt estimé sur le bénéfice de l'exercice c'est-à-dire l'I.Soc (soit 1 575,20 €) et de la cotisation distincte de 10% sur la dotation à la RLO (soit 220 €).

Il y a lieu d'observer que le résultat fiscal de la période imposable, soit 5 325,20 €, correspond au montant du bénéfice de l'exercice avant impôts.

Cet exemple nous permet également de confirmer que la cotisation prélevée sur la RLO est bien anticipative car la **société s'acquitte de celle-ci pour la période imposable de la constitution de la RLO** mais aussi que la cotisation est distincte de l'I.Soc car elle s'additionne à la charge fiscale estimée.

### Cotisations distinctes

	Codes	Période imposable
Cotisation distincte sur la partie du bénéfice comptable après impôt affectée à la réserve de liquidation	1508	2200

Comme expliqué précédemment, le nombre à inscrire au code 1508 de la déclaration fiscale à l'I.Soc, est égal au montant de la dotation à la RLO pour la période imposable (2200 € dans notre exemple).

En effet, il serait erroné de mettre à cet endroit le montant de la cotisation distincte de 10%, calculé sur le montant de la partie du bénéfice de l'exercice affecté à la RLO pour cette période imposable (soit 220 €), même si le libellé est trompeur. En effet, l'administration fiscale va, sur cette base, enrôler cette cotisation en même temps que l'I.Soc.

**b) Affectation de la totalité du bénéfice comptable de l'exercice à la RLO**

**En cas de bénéfice reporté**

Données de l'exemple n°2

Bénéfice reporté des exercices précédents	800,00
Bénéfice de l'exercice avant impôts	5 325,20
Impôts sur le bénéfice de l'exercice (29.58%)	1 575,20
Bénéfice de l'exercice après impôts (mais avant cotisation sur RLO)	3 750,00
Cotisation distincte sur la RLO	340,91
Bénéfice de l'exercice à affecter (code 9905)	3 409,09
Bénéfice à affecter total (code 9906)	4 209,09
Dotation à la réserve légale	170,45
Constitution de la réserve de liquidation	3 409,09
Bénéfice à reporter	800,00

Comme vu précédemment (section 2.1.3), **la société a le choix entre deux méthodes de comptabilisation.**

**La première méthode** consiste à transférer, au niveau comptable, la réserve de liquidation dans deux sous-comptes distincts différents : un sous-compte de réserve légale et un sous-compte de réserves disponibles. Le sous-compte distinct de réserve légale est admis par le ministre des Finances comme un sous-compte distinct du passif pouvant contenir une RLO pour autant que les autres conditions (cfr. supra point 1) soient respectées.

Cela entraîne, d'un **point de vue fiscal**, qu'il n'y ait pas de mouvement sur la réserve légale (code 1005), même si en droit des sociétés, une telle réserve a bien été alimentée. Seule la réserve de liquidation augmente.



## Réserves

### Bénéfices réservés imposables

	Codes	Au début de la période imposable	À la fin de la période imposable
Réserve légale	1005	40,00	40,00
Bénéfice (Perte) reporté (+)/(-)	1008 PN	800,00	800,00
Réserve de liquidation	1012	0,00	3409,09
<b>Réserve imposables (+)/(-)</b>	<b>1040 PN</b>	<b>840,00</b>	<b>4249,09</b>
<b>Bénéfices réservés imposables (+)/(-)</b>	<b>1080 PN</b>		<b>+ 3409,09</b>

### Détail des bénéfices

	Codes	Période imposable
Bénéfices réservés imposables (+)/(-)	(1080 PN)	+ 3409,09
Dépenses non admises	(1240)	+ 1916,11
Dividendes distribués	(1320)	0,00
<b>Résultat de la période imposable</b>	<b>1410 PN</b>	<b>+ 5325,20</b>

Comme expliqué précédemment, les dépenses non admises sont égales à la somme de l'impôt estimé sur le bénéfice de l'exercice (soit 1 575,20 €) et de la cotisation distincte de 10% sur la dotation à la RLO (soit 340,91 €).

### Cotisations distinctes

	Codes	Période imposable
Cotisation distincte sur la partie du bénéfice comptable après impôt affectée à la réserve de liquidation	1508	3409,09

Si la société possède suffisamment de réserves disponibles créées lors des années précédentes, elle va pouvoir utiliser la **deuxième méthode** recommandée par la C.N.C dans son avis du 13 mai 2015<sup>48</sup>.

Supposons dans l'exemple suivant, que la société possède 15 000 € d'anciennes réserves disponibles ordinaires au début de la période imposable. Et que la réserve légale ait déjà été alimentée pour un montant 790 €.

<sup>48</sup> Avis CNC 2015/2 du 13 mai 2015, Traitement comptable de la réserve de liquidation (Loi-programme du 19 décembre 2014) et de la cotisation distincte sur la réserve de liquidation, note de bas de page 19.

Dans ce cas, la déclaration fiscale se présente comme suit :

## Réserves

### Bénéfices réservés imposables

	Codes	Au début de la période imposable	À la fin de la période imposable
Réserve légale	1005	790,00	960,45
Réserves disponibles	1007	<b>15 000,00</b>	14 829,55
Bénéfice (Perte) reporté(e) (+)/(-)	1008 PN	800,00	800,00
Réserve de liquidation	1012	0,00	3 409,09
<b>Réserves imposables (+)/(-)</b>	<b>1040 PN</b>	16 590,00	19 999,09
<b>Bénéfices réservés imposables (+)/(-)</b>	<b>1080 PN</b>		<b>+ 3 409,09</b>

La société a prélevé l'équivalent de 5% du montant qu'elle voulait affecter à la RLO sur les anciennes réserves disponibles pour le transférer à la réserve légale. De ce fait, le montant total que la société souhaite affecter à la réserve de liquidation a pu être comptabilisé entièrement dans un (seul) sous-compte distinct des réserves disponibles, ce qui rend la réconciliation entre les comptes annuels et la déclaration fiscale plus facile car dans la déclaration fiscale, comme vu supra, la RLO apparaît au code spécifique 1012.

### Détail des bénéfices

	Codes	Période imposable
Bénéfices réservés imposables (+)/(-)	(1080 PN)	+ 3409,09
Dépenses non admises	(1240)	+ 1916,11
Dividendes distribués	(1320)	0,00
<b>Résultat de la période imposable</b>	<b>1410 PN</b>	<b>+ 5325,20</b>

Les dépenses non admises sont égales à la somme de l'impôt estimé sur le bénéfice de l'exercice (soit 1 575,20 €) et de la cotisation distincte de 10% sur la dotation à la RLO (soit 340,91 €).

### Cotisations distinctes

	Codes	Période imposable
Cotisation distincte sur la partie du bénéfice comptable après impôt affectée à la réserve de liquidation	1508	3409,09

Comme expliqué précédemment, le nombre à inscrire au code 1508 de la déclaration fiscale à l'I.Soc, est égal **au montant de la dotation à la RLO pour la période imposable** soit **3409,09 €**, et non pas le montant de la cotisation distincte de 10%, calculé sur le montant du bénéfice de l'exercice totalement affecté à la RLO pour cette période imposable (soit 340,91 €) comme on pourrait le croire à la lecture du libellé (trompeur).

### En cas de perte reportée

Données de l'exemple n°3

Perte reportée des exercices précédents	-1000,00
Bénéfice de l'exercice avant impôts	7455,30
Impôts sur le bénéfice de l'exercice (29.58%)	2205,30
Bénéfice de l'exercice après impôts (mais avant cotisation sur RLO)	5250,00
Cotisation distincte sur la RLO	477,27
Constitution de la réserve de liquidation	4772,73
Bénéfice de l'exercice à affecter (code 9905)	4772,73
Bénéfice à affecter total (code 9906)	3772,73
Dotation à la réserve légale	188,64
Perte à reporter	-1 000,00

La société a utilisé **la méthode 1** de comptabilisation de la RLO, consistant à comptabiliser la réserve de liquidation de 4 772,73 € dans un sous-compte distinct de la réserve légale (5%) et dans un sous-compte distinct de réserves disponibles (95%) car elle ne possédait pas de réserves disponibles antérieures pour doter la réserve légale.

Dans un tel cas, le mouvement de la réserve légale n'apparaît pas d'un point de vue fiscal, même si en droit des sociétés, une telle réserve a bien été alimentée.

### **Réserves**

#### *Bénéfices réservés imposables*

	Codes	Au début de la période imposable	À la fin de la période imposable
Réserve légale	1005	0,00	0,00
Bénéfice (Perte) reporté(e) (+)/(-)	1008 PN	-1 000,00	- 1 000,00
Réserve de liquidation	1012	0,00	+ 4 772,73
<b>Réserves imposables (+)/(-)</b>	<b>1040 PN</b>	-1 000,00	+ 3 772,73
<b>Bénéfices réservés imposables (+)/(-)</b>	<b>1080 PN</b>		<b>+ 4 772,73</b>

## Détail des bénéfices

	Codes	Période imposable
Bénéfices réservés imposables (+)/(-)	(1080 PN)	+ 4 772,73
Dépenses non admises	(1240)	+ 2 682,57
Dividendes distribués	(1320)	0,00
<b>Résultat de la période imposable</b>	<b>1410 PN</b>	<b>+ 7 455,30</b>

On constate donc bien que le résultat fiscal de la période imposable est égal au bénéfice de l'exercice avant impôts (soit 7 455,30 €).

## Cotisations distinctes

	Codes	Période imposable
Cotisation distincte sur la partie du bénéfice comptable après impôt affectée à la réserve de liquidation	1508	4 772,73

## Section B . Régime fiscal dans le chef des actionnaires

### 1. Distribution de la RLO à titre de dividendes ordinaires

#### 1.1 Taux

##### 1.1.1 Principe

Comme nous l'avons abordé précédemment (section A, point 1.3), la société doit respecter la **condition de conservation de la RLO pendant au moins 5 ans** pour que les actionnaires puissent **bénéficier du taux de PM le plus avantageux en cas de distribution de dividendes ordinaires**.

En effet, si la réserve de liquidation est distribuée comme dividende **avant 5 ans** et donc que la condition de conservation pendant au moins 5 ans de cette réserve n'est pas respectée, les actionnaires ou associés pourront également bénéficier d'un taux de PM réduit mais celui-ci sera de seulement **17% ou de 20% selon le cas** (17% si la réserve qui est distribuée a été constituée au terme d'une période imposable qui se rattache à l'exercice d'imposition 2017 ou à un exercice antérieur, et **20%** si la réserve distribuée a été constituée au terme d'une période imposable qui se rattache au plus tôt à l'exercice d'imposition 2018) au lieu de **5% si cette distribution est effectuée 5 ans après la constitution de la réserve** (C.I.R, art. 269, §1<sup>er</sup>, 8°). Mais, il ne faut cependant pas perdre de vue que la société a déjà payé en amont une cotisation anticipative supplémentaire de 10 % (supra section A, point 1.6).

Par contre, si **la société distribue** cette réserve de liquidation **lors de la liquidation de la société**, les actionnaires et associées ne devront, dans ce cas, **pas supporter un précompte mobilier supplémentaire**. Seule la société aura supporté la cotisation anticipative de 10%. (infra point 2).

En résumé, si toutes les conditions énoncées à l'art. 184<sup>quater</sup> du C.I.R sont respectées, la création d'une réserve de liquidation ordinaire n'entraîne, en cas de distribution de celle-ci, que **10% de charge fiscale totale, hors I.Soc de la société distributrice, si la société est dissoute et liquidée (boni de liquidation) et 15% de charge fiscale totale, hors I.Soc, si la société distribue des « dividendes ordinaires » à ses actionnaires, personnes physiques** (cfr infra, point 1.2.1) **après au moins 5 ans**. En effet, 10% sera supporté par la société (cotisation anticipative) et 5% par les actionnaires, personnes physiques.

En réalité, comme je l'expliquerai au point 1.2.1, la charge fiscale globale, hors I.Soc, sera légèrement moins élevée si on la rapporte au bénéfice comptable après impôts mais avant prise en charge de la cotisation anticipative de 10% (avec comme postulat que le bénéfice de l'exercice affecté à la RLO est entièrement distribué).

### 1.1.2 Calcul du délai de conservation de la RLO

**Le calcul de la période de conservation de la RLO pendant 5 ans commence à courir à partir du dernier jour de la période imposable** lors de laquelle la société a créé la réserve de liquidation, c'est à dire à la date de clôture de l'exercice comptable (date de clôture de la période imposable) **de la constitution de la dite réserve** (C.I.R, art. 269, §1<sup>er</sup>, 8°).

Mais, à partir de quand est-ce que ce délai de conservation de 5 ans est considéré comme respecté<sup>49</sup> ? La question a été posée au ministre des Finances en 2017<sup>50</sup> :

*Est-ce que le délai de conservation de 5 ans est respecté « dans le cas d'une réserve de liquidation constituée pour l'exercice comptable se clôturant au 31 décembre 2015, si la société inscrit cette réserve au 31 décembre 2020 sur un compte "dividende à payer-ancienne réserve de liquidation 31 décembre 2015" et si l'assemblée générale ordinaire des actionnaires (traitant de l'approbation des comptes annuels au 31 décembre 2020) décide en mai 2021 de distribuer la réserve de liquidation (constituée en 2015)<sup>51</sup> » ?*

En résumé, une société ayant constitué une RLO au 31/12/N respecte-elle le délai de conservation de minimum 5 ans si, au 31/12/N+5, elle acte au bilan établi après répartition un dividende provenant de cette RLO alors que la décision de distribution du dividende n'est prise réellement qu'au cours de l'année N+6 par l'assemblée générale ordinaire approuvant les comptes annuels arrêtés au 31/12/2015 soit en N+5 ?

---

<sup>49</sup> Le fait de respecter le délai de conservation de 5 ans permet aux actionnaires de bénéficier d'un PM de seulement 5 % sur les dividendes distribués provenant de la RLO.

<sup>50</sup> Q.parl, Ch.repr, sess 2016-2017, question n°1553 du 16 mars 2017, M Luk Biesen.

<sup>51</sup> Fiscologue, « Réserve de liquidation. Taux réduit du Pr.M. Calcul du délai de conservation de 5 ans », (2017), n°1522 consulté en ligne.

Le ministre des Finances a répondu que :

*« La période de durabilité commence à courir le dernier jour de la période imposable qui coïncide avec l'exercice comptable pendant lequel la réserve de liquidation a été constituée, qui est le 31 décembre 2015 en l'occurrence. Le fait que la réserve de liquidation sera inscrite au 31 décembre 2020 à un compte "dividende à payer-ex réserve de liquidation 31 décembre 2015" n'implique pas de violation de la condition d'intangibilité<sup>52</sup>. Ce n'est qu'au moment de l'approbation par l'assemblée générale en mai 2021, moment où le dividende est mis en paiement et où le précompte mobilier devient exigible, que la condition d'intangibilité ne sera plus considérée comme étant respectée »<sup>53</sup>.*

Le ministre des Finances répond de manière détournée à cette question, même si son explication permet de comprendre que le délai 5 ans, dans cette hypothèse, a bien été respecté.

Mais, en d'autres mots, cela veut dire que si une société constitue une RLO au 31/12/N, elle va pouvoir inscrire un dividende ordinaire provenant de cette RLO au plus tôt au bilan clôturé le 31/12/N+5, avec application d'un taux de PM de 5% quand il sera attribué en N+6 aux actionnaires car le délai de conservation prend fin seulement, pour le ministre, quand la société verse le dividende aux actionnaires (soit au cours de l'année N+6).

Force est de constater que lors de la comptabilisation du dividende à payer au 31/12/2020, les 5 ans (de délai de conservation de la RLO) sont atteints (31/12/2015 au 31/12/2020).

### 1.1.3 Exemples

#### a) Une seule RLO constituée : une distribution

Soit une « petite société » qui a alimenté une réserve de liquidation ordinaire à la fin de l'exercice comptable 2014 (soit au 31/12/2014 - exercice comptable N - exercice d'imposition 2015) pour un montant de 2 000 €.

Lors de l'assemblée générale ordinaire en mai 2019 en N+5 (approuvant les comptes de l'exercice comptable clôturé au 31/12/2018), il est décidé de distribuer la RLO sous forme d'un dividende ordinaire **aux actionnaires, personnes physiques.**

- **Quel taux de précompte mobilier la société va-elle retenir pour le compte de ses actionnaires ?**

Comme vu précédemment, l'assemblée générale ordinaire statue sur les comptes annuels arrêtés au 31/12 de l'année précédente. Dans notre exemple,

---

<sup>52</sup> Appelée condition d'indisponibilité dans ce mémoire afin de ne pas confondre cette condition avec la condition d'intangibilité exigée pour l'immunisation à l'I.Soc de certaines plus-values ou de la réserve d'investissement (cfr point II, RLO, section A, point 1.3).

<sup>53</sup> Q.parl, Ch.repr, sess 2016-2017, question n°1553 du 16 mars 2017, M Luk Biesen.

l'assemblée générale ordinaire tenue en mai 2019 statue sur les comptes clôturés au 31/12/2018. La RLO a donc été maintenue dans un sous-compte distinct de réserves du passif pendant 4 ans (du 31/12/2014 au 31/12/2018). La condition de conservation de 5 ans n'a, dès lors, pas été respectée. Effectivement, en mai 2019, au moment de la distribution de la RLO, le délai de conservation n'a pas encore atteint 5 années.

Le taux de précompte mobilier applicable sera donc de **17%** étant donné que la RLO a été constituée avant l'exercice d'imposition 2018.

Le dividende ordinaire que la société va distribuer à ses actionnaires sera donc de **1 660 € nets** (2 000 € RLO – (17% X 2 000 € de PM)).

La société ayant déjà acquitté la cotisation distincte de 10% pour l'exercice comptable de la constitution de la RLO (soit 200 € pour la période imposable 2014), **la charge fiscale totale (hors I.Soc)** est donc de  $200 + 340 = 540$  € soit représentant **27%** du montant de la RLO distribuée (10% de cotisation distincte + 17% de PM).

Il est à noter que le **taux d'imposition réel** est seulement de **24,55%**<sup>54</sup>.

En effet, les actionnaires auront supporté 540 € d'imposition (200 € de cotisation distincte prépayée par la société et 340 € de PM) par rapport à 2 200 € de bénéfice après impôts et avant cotisation distincte, soit 24,55% (et non pas 27%).

- **Quel montant (de dividende ordinaire) les actionnaires personnes physiques auraient-ils reçu si la « petite société » avait respecté la condition de conservation pendant 5 ans ?**

Si l'AGO avait décidé de distribuer la RLO sous forme d'un dividende ordinaire en mai 2020 soit en N+6 (approuvant les comptes de l'exercice comptable clôturés au 31/12/2019), la RLO aurait bien été maintenue dans un sous-compte distinct du passif pendant 5 ans (31/12/2014 au 31/12/2019). Le taux de PM aurait donc été de 5%.

Les actionnaires auraient pu bénéficier d'un **dividende ordinaire net** de **1 900 €** (2 000 € - (5% x 2 000 €)), étant donné que la petite société avait constitué une RLO pour un montant de 2 000 € au 31/12/2014.

La société s'étant déjà acquitté de la cotisation distincte de 10% pour la période imposable de la constitution de la RLO (soit au 200 € pour la période imposable 2014), **la charge fiscale totale (hors I.Soc)** aurait donc été de

---

<sup>54</sup> 540 € d'imposition réelle / 2 200 € de bénéfice après impôts (I.Soc) mais avant cotisation distincte.

seulement  $200 + 100 = 300 \text{ €}$  **soit 15%** (10% de cotisation distincte + 5% de PM) du montant de la RLO.

Il est à noter que le **taux d'imposition réel** aurait été de **13,64%**<sup>55</sup>.

En effet, les actionnaires auraient supporté 300 € d'imposition (200 € de cotisation distincte et 100 € de PM) par rapport à 2 200 € de bénéfice après impôts et avant cotisation distincte, soit bien 13,64% et non pas 15%.

Le fait d'attendre un an de plus, en laissant la RLO dans un sous-compte distinct de réserves du passif, aurait permis aux actionnaires de bénéficier d'un dividende de 1 900 € au lieu de 1 660 €, soit une différence de 240 €.

### **b) Plusieurs RLO constituées : une distribution**

Une « petite société » a alimenté une réserve de liquidation ordinaire à la fin de l'exercice comptable 2014 (soit au 31/12/2014 - exercice d'imposition 2015) pour un montant de 1 000 €.

L'exercice comptable suivant (au 31/12/2015 - exercice d'imposition 2016), elle a constitué une RLO pour 500 €. Enfin, pour les exercices comptables 2016 et 2017 (respectivement rattachés aux exercices d'imposition 2017 et 2018), la société a affecté son bénéfice de l'exercice respectivement de 2 000 € (31/12/2016) et 3 000 € (31/12/2017) à la RLO.

Au total, la société a constitué plusieurs RLO pour un montant total de 6 500 €.

Lors de l'assemblée générale ordinaire en mai 2020 (approuvant les comptes de l'exercice comptable clôturé au 31/12/2019), **il est décidé de distribuer 5 000 € de RLO sous forme d'un dividende ordinaire aux actionnaires, personnes physiques.**

#### **• Comment la société va-t-elle devoir procéder ?**

Etant donné que la société souhaite distribuer 5 000 € mais que les RLO ont été constituées pendant des exercices comptables différents, plusieurs taux vont s'appliquer.

Comme expliqué précédemment, l'article 184<sup>quater</sup>, al 5 du C.I.R indique que l'on doit prélever en premier lieu le dividende distribué sur les réserves de liquidation les plus anciennes (C.I.R, art. 184<sup>quater</sup>, al 5). Il s'agit donc de l'**application de la méthode FIFO** (First in, First out).

La société va alors, premièrement, distribuer la RLO qui a été constituée à la fin de l'exercice comptable 2014 (31/12/2014) pour un montant de 1 000 €. Ensuite, elle va distribuer 500 € et 2 000 € de RLO respectivement constituées au terme des exercices comptables 2015

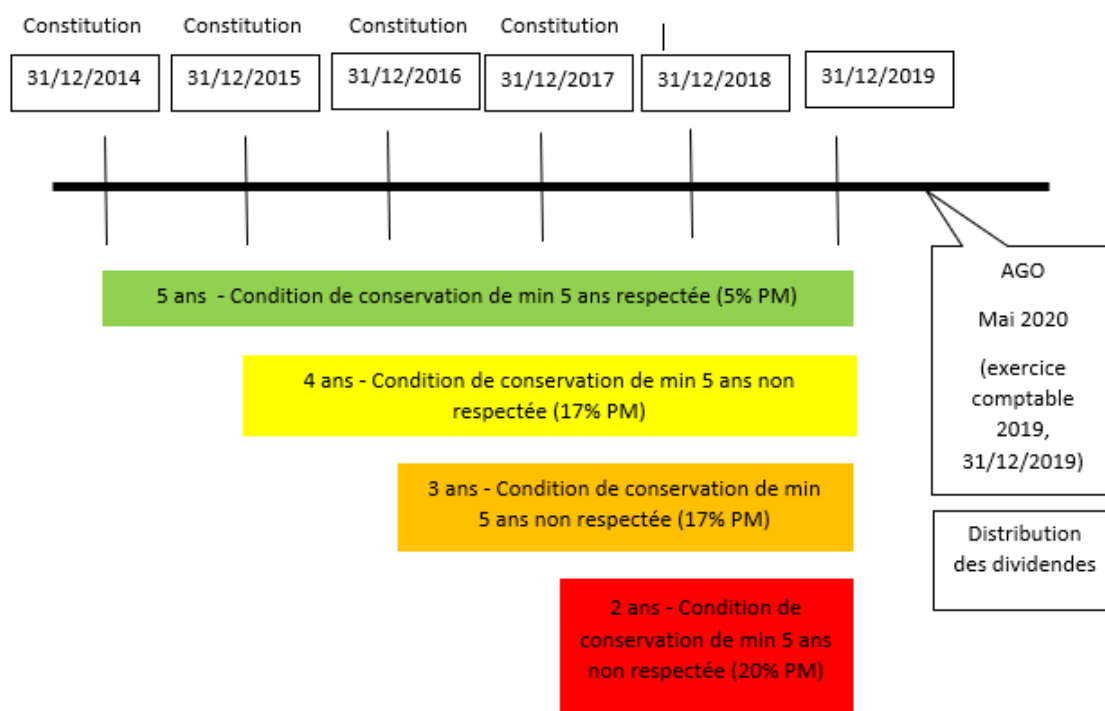
---

<sup>55</sup> 300 € d'imposition réelle / 2 200 € de bénéfice après impôts (I.Soc) mais avant cotisation distincte.



(31/12/2015) et 2016 (31/12/2016). La société souhaitant distribuer 5 000 €, elle va encore prélever 1 500 € sur la RLO constituée à la fin de l'exercice comptable 2017 (31/12/2017).

- **Quelle conséquence pour les taux de PM ?**



Il est à noter que les dividendes, d'un montant total de 5 000 €, décrétés par l'assemblée générale ordinaire (AGO) approuvant les comptes clôturés au 31/12/2019 et se tenant en mai 2020, sont, d'un point de vue comptable, prélevés au 31/12/2019 sur les RLO constituées antérieurement car cette AGO statuant sur les comptes de l'exercice précédent (clôturés donc au 31/12/2019) peut, par conséquent, décider en mai 2020 de distribuer les RLO en question, dont **l'écriture de prélèvement** sur les capitaux propres de réserves (compte 792) **se fait en même temps que celle de l'affectation du bénéfice de l'exercice comptable 2019** c'est-à-dire à la date d'inventaire au 31/12/2019.

**En application de la méthode FIFO** (First in, First out), la société va, premièrement, prélever la RLO de 1 000 € constituée au terme de l'exercice comptable 2014 (31/12/2014). Etant donné que la **condition de conservation pendant au moins 5 ans a été respectée** (31/12/2014 au 31/12/2019), le taux de PM applicable est de **5%**.

- Soit  $1\,000 \times 5\% = 50\text{ €}$

La société va, ensuite, prélever les 500 € de RLO constituée au terme de l'exercice comptable 2015 (31/12/2015 ; rattaché à l'exercice d'imposition 2016). La RLO ponctionnée a été maintenue dans un sous-compte distinct du passif pendant **4 ans** (31/12/2015 au 31/12/2019). **La condition de conservation pendant au moins 5 ans n'a donc pas été respectée.** Le taux de PM applicable est de **17%** étant donné que la **RLO a été constituée avant l'exercice d'imposition 2018.**

- Soit  $500 \times 17\% = 85\text{ €}$

Concernant la RLO de 2 000 € constituée à la fin de l'exercice comptable 2016 (31/12/2016 ; rattaché à l'exercice d'imposition 2017), elle a été maintenue dans un sous-compte distinct du passif pendant **3 ans** (31/12/2016 au 31/12/2019). **La condition de conservation pendant au moins 5 ans n'a donc pas été respectée.** Le taux de PM applicable est de **17%** étant donné que la **RLO a été constituée avant l'exercice d'imposition 2018.**

- Soit  $2\,000 \times 17\% = 340\text{ €}$

Enfin pour pouvoir distribuer un dividende ordinaire de 5 000 €, la société va finalement prélever 1 500 € sur la RLO constituée au terme de l'exercice comptable 2017 (31/12/2017 ; rattaché à l'exercice d'imposition 2018). La RLO n'a été maintenue dans un sous-compte distinct du passif que pendant **2 ans** (31/12/2017 au 31/12/2019). La condition de conservation de 5 ans n'a donc **pas été respectée.** Le taux de PM applicable est de **20 %** et non pas de 17% étant donné que la **RLO a été constituée au terme de l'exercice comptable 2017 soit rattaché à l'exercice d'imposition 2018.**

- Soit  $1\,500 \times 20\% = 300\text{ €}$

La petite société va donc retenir au total **775 €** (soit  $50 + 85 + 340 + 300$ ) de PM pour le compte de ses actionnaires lors de la distribution du dividende de 5 000 € prélevé sur les RLO constituées antérieurement.

Cependant en amont, la société s'est déjà acquittée d'une cotisation distincte totale de 500<sup>56</sup> € (soit 10% de 5 000 €).

---

<sup>56</sup> La cotisation distincte totale qui a été acquittée par la société est en réalité de 650 € car le montant total des RLO constituées est égal à 6 500 € ( $1\,000 + 500 + 2\,000 + 3\,000$ ). Mais, dans notre exemple, la société ne prélève que la moitié (soit 1 500 €) de la dernière RLO, constituée au 31/12/17, de 3 000

**La charge fiscale totale, hors I.Soc,** est donc de **1 275 €** (soit 500 € de cotisation distincte acquittée par la société et 775 € de PM retenu par la société pour le compte de ses actionnaires).

	<b>Montant de RLO constituée</b>	<b>Montant de RLO prélevée</b>	<b>Taux de PM</b>	<b>Montant retenu par la société (pour le compte de ses actionnaires)</b>
Exercice comptable 2014 (31/12/2014)	1 000	1 000	5 %	50 €
Exercice comptable 2015 (31/12/2015)	500	500	17%	85 €
Exercice comptable 2016 (31/12/2016)	2 000	2 000	17%	340 €
Exercice comptable 2017 (31/12/2017)	3 000	1 500	20%	300 €
<b>Total</b>	<b>6 500</b>	<b>5 000 €</b>		<b>775 €</b>

#### 1.1.4 Comptabilisation de la distribution de la RLO

Si on reprend les données de l'exemple n°1 de la section A, point 2.2.1. et en supposant que la société distribue la RLO en respectant la condition de conservation pendant 5 ans, voici la comptabilisation de la distribution de la RLO en tant que dividendes<sup>57</sup> :

#### Comptabilisation à la date d'inventaire

133xxx Réserves disponibles- article 184 <sup>quater</sup> , CIR 92	2200
à 792 Prélèvement sur les réserves	2200

€. Donc, le montant total des cotisations anticipatives sur le montant des RLO distribuées est de 500 € (100 + 50 + 200 + 150).

<sup>57</sup> Avis CNC 2015/2 du 13 mai 2015, Traitement comptable de la réserve de liquidation (Loi-programme du 19 décembre 2014) et de la cotisation distincte sur la réserve de liquidation, point C, exemple 1.

## Comptabilisation lors de l'attribution du dividende

694 Rémunération du capital	2200
à 470 Dividendes et tantièmes d'exercices antérieurs	2090
453 Précomptes retenus	110

Comme vu précédemment, la société doit retenir, pour le compte de ses actionnaires/associés, 5% de précompte mobilier lors de la distribution de la réserve de liquidation. Dans le cas présent,  $5\% \times 2200 = 110$  €.

**Voici un second exemple :** données de l'exemple n°2 de la section A, point 2.2.2.

## Comptabilisation à la date d'inventaire

133xxx Réserves disponibles - article 184 <sup>quater</sup> , CIR 92	3409,09
à 792 Prélèvement sur les réserves	3409,09

## Comptabilisation lors de l'attribution du dividende

694 Rémunération du capital	3409,09
à 470 Dividendes et tantièmes d'exercices antérieurs	3238,64
453 Précomptes retenus	170,45

Comme vu précédemment, la société doit retenir, pour le compte de ses actionnaires/associés, 5% de précompte mobilier lors de la distribution de la réserve de liquidation. Dans le cas présent,  $5\% \times 3409,09 = 170,45$  €.

## 1.2 Actionnaires

Comme nous l'avons vu, le régime fiscal de la RLO est avantageux pour les actionnaires si le délai de conservation de 5 ans est respecté. Mais il faut dissocier les actionnaires personnes physiques et les sociétés actionnaires.

### 1.2.1 Les actionnaires personnes physiques

La distribution de la RLO à titre de dividendes ordinaires est seulement avantageuse pour les actionnaires personnes physiques. En effet, **pour les actionnaires personnes physiques, le précompte mobilier, retenu lors de la distribution de la RLO à titre de dividendes ordinaires, est libératoire.**

Par contre, **le précompte mobilier n'est pas libératoire pour les sociétés actionnaires** (infra point 1.2.2).

Le régime fiscal de la RLO permet donc aux **actionnaires personnes physiques**, de supporter un PM libératoire réduit lors de la distribution du dividende ordinaire prélevé sur la RLO. Ce PM est retenu par la société pour le compte de ses actionnaires. Ce qui permet à ses actionnaires personnes physiques, in fine, de supporter une imposition inférieure à celle qu'ils auraient dû supporter s'ils n'avaient pas bénéficié du régime fiscal avantageux de la RLO.

Cependant, il ne faut pas oublier que la société qui a constitué une RLO a dû s'acquitter d'une cotisation distincte et anticipative de 10% sur la dotation à la RLO.

**Voici une comparaison entre la distribution totale de réserves disponibles ordinaires et de la réserve de liquidation, constituées toutes deux avec le bénéfice total de l'exercice :**

	Réserves disponibles	Réserve de liquidation		
		Avant 5 ans		Après 5 ans
Bénéfice après impôts (I.Soc)	100 000	100 000		100 000
Cotisation anticipative distincte	/	10 % 9 090,91		10 % 9 090,91
Dividendes bruts distribués (€)	100 000	90 909,09		90 909,09
Précompte Mobilier (PM)	30% 30.000	17% 15 454.55	20% 18 181.82	5% 4 545.45
<b>Dividendes nets (€)</b>	<b>70 000</b>	<b>75 454,54</b>	<b>72 727,27</b>	<b>86 363,64</b>
Taux d'imposition total (hors I.Soc)	30%	27%	30%	15%
Taux d'imposition global réel <sup>58</sup>	<b>30%</b>	<b>24.55%</b>	<b>27.27%</b>	<b>13.64%</b>

Lorsque l'on compare la distribution de dividendes via les réserves disponibles ordinaires ou via la réserve de liquidation, on peut observer qu'in fine, **le taux d'imposition global (hors I.Soc de la société distributrice) est différent.**

De fait, les actionnaires personnes physiques supporteront un taux d'imposition (PM) moins avantageux s'ils reçoivent leurs dividendes des réserves disponibles ordinaires. En effet, si la société avait un bénéfice après impôts de 100 000 €, les actionnaires personnes physiques ne pourraient se partager en net (après retenue du PM) que **70 000 €** (100 000 € - (30% de PM x 100 000 €), étant donné que le précompte mobilier retenu est de **30%**.

<sup>58</sup> Soit le taux d'imposition x 100/110 : 27% x 100/110 = 24.55 %, 30% x 100/110 = 27.27% et 15% x 100/110 = 13.64%.

Si, par contre, la société a décidé d'alimenter une réserve de liquidation, la société distributrice va devoir s'acquitter **préalablement**, comme nous l'avons vu précédemment, d'une cotisation anticipative distincte de 10% (sur la dotation à la RLO).

Mais, in fine, ce sont bien les actionnaires qui vont supporter cette cotisation (supra, section A, point 1.6). **Le dividende brut** à distribuer dans le cas présent n'est plus que de **90 909,09 €** ( $100/110 \times 100\,000$  €).

Comme nous venons de le voir au point précédent (supra, point 1.1.1), le taux de PM qui va être prélevé va dépendre de la durée de la condition de conservation (pendant 5 ans minimum ou moins de 5 ans) et de l'année de constitution de cette RLO.

Si la condition de conservation n'a pas été respectée pendant au minimum 5 ans, c'est-à-dire si la RLO n'a pas été maintenue minimum 5 ans dans un sous-compte distinct de réserves du passif, il va falloir se baser sur la date de constitution de la RLO afin de déterminer le taux de PM à retenir par la société distributrice pour compte de ses actionnaires.

Si la RLO qui est distribuée a été constituée au terme d'une période imposable qui se rattache au plus tôt à l'exercice d'imposition 2018, le PM retenu sera de **20%**. **Les actionnaires vont pouvoir se partager en net (après retenue du PM) 72 727,27 €** ( $90\,909,09 - (20\% \times 90\,909,09)$ ). **Le taux d'imposition total** (hors I.Soc de la société distributrice) **sera de 30%**, soit 10% de cotisation distincte payée anticipativement par la société et 20% de PM ( $9\,090,91 + 18\,181,82 = 27\,272,73/90\,909,09$ ). Cependant, cette option est plus avantageuse que la distribution de dividendes via les réserves disponibles ordinaires car le **taux d'imposition réel est de 27.27%** ( $9\,090,91 + 18\,181,82 = 27\,272,73/100.000$ ) contre 30% en cas distribution de dividendes via les réserves disponibles ordinaires. En effet, il faut, certes, que la société distributrice s'acquitte d'une cotisation distincte dès la constitution de la RLO et il ne faut pas que la RLO soit distribuée à d'autres fins que de distributions aux actionnaires, mais cette option permet aux actionnaires personnes physiques de pouvoir bénéficier d'un dividende net plus élevé qu'en cas distribution de dividendes via les réserves disponibles ordinaires.

Ensuite, si la RLO qui est distribuée a été constituée au cours d'une période imposable qui se rattache à l'exercice d'imposition 2017 ou à un exercice antérieur, le PM retenu sera de **17%**. **Les actionnaires pourront alors bénéficier d'un dividende ordinaire net (après retenue du PM) de 75 454,54 €** ( $90\,909,09 - (17\% \times 90\,909,09)$ ). **Le taux d'imposition total sera de 27%**, soit 10% de cotisation distincte payée anticipativement par la société et 17% de PM ( $9\,090,91 + 15\,454,55 = 24\,545,46/90\,909,09$ ) mais **le taux d'imposition réel**, en comparaison avec la distribution d'une réserve disponible ordinaire, **sera de 24.55%** ( $9\,090,91 + 15\,454,55 = 24\,545,46/100.000$ ).

Enfin, si la condition de conservation de 5 ans minimum a été respectée, c'est-à-dire si la RLO a bien été maintenue 5 ans dans un sous-compte distinct de réserves du passif, le dividende brut ne va subir que **5%** de PM. **Les actionnaires pourront alors se partager en net (après retenue du PM) 86 363,64 €** ( $90\,909,09 - (5\% \times 90\,909,09)$ ). Les actionnaires supporteront un **taux d'imposition total de seulement 15%**, soit 10% de cotisation distincte payée

anticipativement par la société et 5% de PM ( $9\,090,91 + 4\,545,45 = 13\,636,36 / 90\,909,09$ ). Cependant, **le taux d'imposition réel sera de seulement 13.64% ( $9\,090,91 + 4\,545,45 = 13\,636,36 / 100.000$ )**, soit **le taux d'imposition le plus avantageux pour les actionnaires personnes physiques**.

**En conclusion, pour les actionnaires personnes physiques**, l'option la plus intéressante consiste à laisser la RLO dans un compte distinct de réserves du passif pendant au minimum 5 ans afin de pouvoir bénéficier d'un PM de seulement 5%. En additionnant la cotisation distincte de 10% déjà acquittée par la société, le taux d'imposition total (hors I.Soc de la société distributrice) est de 15% (10% de cotisation distincte + 5% de PM). Il est même en réalité de 13.64% si on prend comme point de comparaison la distribution de réserves disponibles ordinaires n'entraînant pourtant pas de cotisation anticipative de 10% dans le chef de la société distributrice.

**Mais, de manière générale, la distribution de dividendes via la RLO est**, peu importe la date de constitution de la RLO, la durée de conservation de celle-ci et le fait que la société distributrice doit acquitter une cotisation anticipative distincte de 10%, **plus intéressante pour les actionnaires personnes physiques que la distribution de dividendes via les réserves disponibles ordinaires**.

En effet, si la société distribue des dividendes provenant des réserves disponibles ordinaires, les actionnaires personnes physiques pourront bénéficier d'un dividende net de seulement 70 000 € soit **30% de taux d'imposition total, via la retenue du PM** (le plus bas des 4 scénarios).

Certes, si la société opte pour la création d'une RLO à partir de l'exercice d'imposition 2018 et qu'elle ne respecte pas la condition de conservation pendant 5 ans, in fine, **le taux d'imposition total sur la RLO sera aussi de 30%** (soit 10% de cotisation distincte payée anticipativement par la société et 20% de PM). Mais, dans ce cas-ci, **le taux d'imposition réel est de 27.27% et non pas de 30%** comme pour les réserves disponibles ordinaires. Les actionnaires personnes physiques pourront donc bénéficier d'un dividende net de **72 727,27 €, soit 2 727,27 € de plus que si la société avait distribué les dividendes via les réserves disponibles ordinaires**. Le seul inconvénient est, dans ce cas, que la société aura préfinancé la cotisation distincte (parfois plusieurs années avant la distribution du dividende aux actionnaires).

### 1.2.2 Les actionnaires sociétés

Contrairement aux actionnaires personnes physiques, les actionnaires sociétés n'ont pas d'intérêt à ce que la société alimente une RLO. Car le régime fiscal de distribution de la RLO n'est pas avantageux dans le cas présent.

En effet, pour les actionnaires sociétés, **le précompte mobilier retenu n'est pas libératoire**. Ce n'est qu'une avance sur leur propre impôt des sociétés.

Le PM retenu lors de la distribution de la RLO n'a pas d'importance pour les actionnaires sociétés car les dividendes perçus de la RLO seront de toute façon taxés au même

taux d'I.Soc dans leur chef que ceux distribués par prélèvement sur des réserves disponibles ordinaires.

Mais, par contre, le fait que la société distributrice ait déjà acquitté la cotisation distincte de 10% est une charge supplémentaire qui se répercute sur l'actionnaire société. En effet, la cotisation distincte prépayée par la société distributrice est, in fine, supportée par les actionnaires sociétés car ils recevront un dividende brut moins élevé parce qu'amputé de la cotisation distincte de 10%. Elle s'additionne donc, dans le chef de ces derniers, à l'impôt des sociétés dû sur les dividendes distribués.

### **Voici une comparaison entre un actionnaire société et un actionnaire personne physique bénéficiant tous deux d'une distribution de la RLO.**

#### **Exemple<sup>59</sup> avec retenue d'un précompte à 5% (délai de conservation de la RLO de 5 ans respecté)**

La société bénéficiaire du dividende est une petite société au sens de l'article 15, §§ 1<sup>er</sup> à 6 du C.Soc, qui tient ses écritures par année civile et bénéficiant d'un dividende provenant d'une RLO constituée au 31/12/2014. En supposant que la distribution a eu lieu en janvier 2020 (exercice d'imposition 2021) via une AG extraordinaire, la condition de conservation de 5 ans est respectée. Le PM retenu sera donc de 5%. On part de l'hypothèse que la société bénéficiaire ne bénéficie ni d'une exonération de retenue de PM ni du régime des revenus définitivement taxés. Et qu'elle a fait des versements anticipés (VA) suffisants. La taxation du dividende dans son chef est isolée pour les besoins de la comparaison.

Ensuite, étant donné que la société est une PME, elle bénéficie d'un taux d'impôt des sociétés réduit de 20%<sup>60</sup> (sur la première tranche de 100 000 € - exercice d'imposition 2021).

	<b>Actionnaire société</b>	<b>Actionnaire personne physique</b>
Bénéfice de l'exercice après impôts (I.Soc) de la société distributrice	1 100,00	1 100,00
Cotisation anticipative distincte (10%)	100,00	100,00
RLO constituée par la société distributrice (au 31/12/2014)	1 000,00	1 000,00
Dividendes bruts (€)	1 000,00	1 000,00

<sup>59</sup> Exemples inspirés du mémoire d'Antoine LAGASSE, « Aspects comptables et fiscaux de la réserve de liquidation », Unamur, 2016-2017.

<sup>60</sup> Car dans ces exemples, on suppose que la petite société respecte les conditions d'obtention du taux réduit d'I.Soc (C.I.R, art 215, al 2 et al 3) c'est-à-dire notamment que la rémunération qu'elle a octroyée à un de ses dirigeants d'entreprise est de 45 000 €.



PM (5%)	50,00	50,00 <b>(PM libératoire)</b>
I.Soc de la société bénéficiaire (20%)	200,00	/
<b>Dividendes nets (€)</b>	<b>800,00</b>	<b>950,00</b>
Charge fiscale globale (hors I.Soc de la société distributrice) (€)	<b>300,00</b> 100 de cotisation distincte + 200 I.Soc	<b>150,00</b> 100 cotisation distincte + 50 PM
Impôt total en % sur 1 000 EUR de dividendes bruts	<b>30%</b>	<b>15%</b>

Il y a une nette différence entre les deux types d'actionnariats. En effet, in fine, un actionnaire personne physique pourrait recevoir un dividende net de 950 €. Il aura subi une charge fiscale globale de **150 €** (soit **15%** = 10% de cotisation distincte + 5% de PM).

L'actionnaire société, par contre, aura subi une charge fiscale globale de **300,00 €** (soit **30%** = 10% cotisation distincte + 20,00% d'impôt des sociétés). Le précompte mobilier retenu (soit 50 €) n'est pour la société bénéficiaire qu'un acompte sur les 200 € d'impôt des sociétés dus.

**La distribution de réserves disponibles ordinaires s'avère même plus avantageuse, pour les actionnaires sociétés, que la distribution de la RLO** car la société distributrice doit s'acquitter de la cotisation anticipative distincte de 10% lors de la constitution de la RLO. Ceci n'est pas nécessaire pour la distribution de dividendes via les réserves disponibles ordinaires.

Reprenons les données et postulats de départ de l'exemple précédent.

	<b>Réserve de liquidation</b>	<b>Réserves disponibles ordinaires</b>
Bénéfice de l'exercice après impôts (I.Soc) de la société distributrice	1 100,00	1 100,00
Cotisation anticipative distincte (10%)	<b>100,00</b>	/
RLO constituée par la société distributrice (au 31/12/2014)	1 000,00	/
Dividendes bruts (€)	1 000,00	1 100,00
PM	<b>5,00 %</b> <b>50,00</b>	<b>30,00%</b> <b>330,00</b>
I.Soc de la société bénéficiaire (20%)	200,00	220,00
<b>Dividendes nets (€)</b>	<b>800,00</b>	<b>880,00</b>

Charge fiscale globale (hors I.Soc de la société distributrice) (€)	<b>300,00</b> 100 cotisation distincte + 200 I.Soc	<b>220,00</b> 220 I.Soc
Impôt total en %	<b>30%</b>	<b>20%</b>

En effet, comme nous pouvons l'observer ci-dessus, si l'actionnaire société perçoit un dividende provenant des réserves disponibles ordinaires, il pourra bénéficier d'un dividende net de 880 €. C'est 10% (7,27%<sup>61</sup> en taux réel) de plus que lorsque l'actionnaire société perçoit un dividende provenant de la RLO (800 €). La société actionnaire a donc tout intérêt à percevoir des dividendes provenant des réserves disponibles ordinaires.

Il y a lieu de préciser qu'à l'I.Soc, le PM retenu pour compte de l'actionnaire société et pris en charge par celui-ci est une DNA dans son chef (à indiquer au code 1201 de la déclaration fiscale). C'est donc le dividende brut qui est taxé. De plus, ce PM n'est qu'un acompte sur l'I.Soc dû par l'actionnaire société.

#### Dépenses non admises

	Codes	Période imposable
Impôts non déductibles	1201	..... ..... ..... ..... .....

Dès lors, la société, qui perçoit des dividendes ordinaires provenant de la RLO, recevra, si on isole cet exemple, après avoir rentré sa déclaration fiscale, un avertissement extrait de rôle (A.E.R), de 150 € à payer (sur les 200 € d'I.Soc dus) car la société distributrice avait déjà retenu 50 € de PM. Par contre, la société qui perçoit des dividendes provenant des réserves disponibles ordinaires, aura, lors de la réception de son A.E.R, un excédent de PM de 110 € (soit 330 PM déjà retenus – 220 d'I.Soc dus). Elle sera donc remboursée de ce montant par l'administration fiscale.

Nous voyons donc qu'à l'I.Soc, le PM retenu pour compte de la société bénéficiaire du dividende n'est, somme toute, qu'une question de préfinancement de l'I.Soc dû par cette société.

**Mais si la société actionnaire bénéficie du régime des revenus définitivement taxés (RDT), quel sera l'impact sur le dividende net ?**

La déduction des **revenus définitivement taxés (RDT)** est un traitement fiscal qui permet aux sociétés belges qui sont actionnaires d'autres sociétés (belges ou étrangères) de pouvoir **déduire à 100% les dividendes** qu'elles perçoivent de leur base imposable.

Ce régime de RDT a pour but **de ne pas taxer deux fois les mêmes revenus** (éviter la double imposition) étant donné que les revenus (càd les dividendes) ont **déjà été imposés en principe dans le chef de la société distributrice**.

<sup>61</sup>  $(300/1100) - (220/1100) = 0,0727$  soit 7,27 % .

Une société peut bénéficier de la déduction des RDT si elle remplit les **trois conditions cumulatives suivantes** (C.I.R, art 202, § 2 , al 1<sup>er</sup> , 1<sup>o</sup> et 2<sup>o</sup> et art 203) :

- la **condition de taxation en amont du dividende** (dans le chef de la société distributrice);
- la **condition de permanence** (détention ininterrompue des actions, en pleine propriété, pendant minimum 1 an) ;
- la **condition de participation minimale** (participation de minimum 10% dans la société distributrice **ou** participation dont la valeur d'investissement s'élève à minimum 2 500 000 €, à la date d'attribution ou de mise en paiement des dividendes).

Si la société belge bénéficiaire remplit bien les trois conditions ci-dessus, les dividendes perçus pendant la période imposable vont pouvoir être déduits lors de la **4<sup>ème</sup> opération de détermination de la base taxable dans le premier groupe des déductions fiscales** ( « revenus définitivement taxés » au code N 1433 de la déclaration fiscale de l'exercice d'imposition 2019).

#### Détail des bénéfices

La période imposable débute au plus tôt le 01.01.2018

	Codes	Exonéré par convention	Non exonéré par convention	Belge
Résultat subsistant suivant sa provenance (+)/(-)	N 1431 PN			
Dédutions du bénéfice subsistant				
Eléments non imposables	N 1432			
Revenus définitivement taxés et revenus mobiliers exonérés	N 1433			
Déduction pour revenus de brevets	N 1434			
Déduction pour revenus d'innovation	N 1439			
Déduction pour investissement	N 1437			
<b>Base pour le calcul de la corbeille</b>	<b>N 1440</b>			
Déduction pour capital à risque	N 1435			
Revenus définitivement taxés reportés	N 1441			
Déduction pour revenus d'innovation reportée	N 1442			
Pertes antérieures	N 1436			
Déduction pour capital à risque reportée de manière illimitée	N 1443			
Déduction pour capital à risque reportée de manière limitée	N 1444			
<b>Bénéfice subsistant suivant sa provenance</b>	<b>N 1450</b>			

Il est important de noter que le montant déduit lors de cette quatrième opération concerne **les RDT de la période imposable**. En effet, les RDT reportés c'est-à-dire provenant des RDT excédentaires (montant de la déduction fiscale > au bénéfice subsistant au terme de l'opération précédente) des années précédentes, ne seront déduits qu'à la **12<sup>ème</sup> opération dans le deuxième groupe des déductions fiscales** (« revenus définitivement taxés reportés » au code N 1441 de la déclaration fiscale exercice d'imposition 2019).

Voici deux comparaisons afin d'analyser l'impact du régime RDT sur le dividende net obtenu.

Nous allons d'abord faire la **comparaison entre l'actionnaire société percevant des dividendes provenant de la RLO en bénéficiant du régime RDT<sup>62</sup> et l'actionnaire personne physique bénéficiant de la distribution de la RLO**.

Ensuite, nous allons toujours **comparer l'actionnaire société bénéficiant du régime RDT<sup>63</sup> et percevant des dividendes provenant de la RLO** mais, cette fois-ci **avec un actionnaire société bénéficiant également du régime RDT mais percevant des dividendes provenant des réserves disponibles ordinaires**.

Dans les deux exemples suivants, l'actionnaire société belge, bénéficiant du régime RDT, ne se verra **pas retenir de PM** si la société remplit les conditions indiquées à l'article 106 § 6 et 6 *bis* de l'AR-C.I.R., à savoir être une société résidente et détenir pendant au moins un an, sans interruption, une participation minimale de 10% dans la société distributrice.

En effet, dans nos exemples, la société bénéficiaire est une société résidente. La première condition mentionnée à l'article 106, § 6 de l'AR-C.I.R. est donc remplie.

Ensuite, pour que la société bénéficiaire belge puisse bénéficier du régime des RDT, il faut une participation minimale de 10% dans la société distributrice et, que la société bénéficiaire détienne les actions pendant minimum 1 an de façon ininterrompue. La condition mentionnée à l'article 106, § 6*bis* de l'AR-C.I.R est donc automatiquement remplie.

**1° comparaison entre l'actionnaire société bénéficiant du régime RDT et l'actionnaire personne physique, bénéficiant tous deux d'un dividende provenant d'une RLO .**

NB : la réception des dividendes est isolée dans la déclaration fiscale de l'actionnaire société.

---

<sup>62</sup> Pour cet exemple, on suppose que la société bénéficiaire respecte les trois conditions pour profiter du régime des RDT.

<sup>63</sup> Pour cet exemple, on suppose que la société bénéficiaire respecte les trois conditions pour profiter du régime des RDT.

	<b>Actionnaire société bénéficie du régime RDT</b>	<b>Actionnaire personne physique</b>
Bénéfice de l'exercice après impôts (I.Soc) de la société distributrice	1 100,00	1 100,00
Cotisation anticipative distincte (10%)	100,00	100,00
RLO constituée par la société distributrice (au 31/12/2014)	1 000,00	1 000,00
Dividendes bruts (€)	1 000,00	1 000,00
RDT déduction (100 %)	- 1 000,00	/
PM	Pas applicable	50,00 (5% PM libératoire)
Base imposable	<b>0,00</b>	/
I.Soc de la société bénéficiaire (20%)	<b>0,00</b> 0,00 x 20%	/
<b>Dividendes nets (€)</b>	<b>1 000,00</b>	<b>950,00</b>

Charge fiscale globale (hors I.Soc de la société distributrice) (€)	100,00	150,00
Impôt total en %	10,00%	15,00%

Grâce au tableau ci-dessus, nous pouvons remarquer que lors de la distribution du dividende provenant de la RLO, un actionnaire société bénéficiant du régime RDT perçoit plus de dividendes nets que l'actionnaire personne physique. En effet, la charge fiscale globale est de 10 % pour la société actionnaire bénéficiant du régime RDT (correspondant à la cotisation distincte préalablement acquittée par la société distributrice) alors que l'actionnaire personne physique supporte une charge fiscale globale de 15% (soit 10% de cotisation anticipative distincte et 5% de PM libératoire).

Cependant, cette option n'est pas l'option la plus avantageuse pour l'actionnaire société bénéficiant du régime RDT comme nous allons le voir dans l'exemple suivant.

**2° comparaison entre la distribution de dividendes provenant des réserves disponibles ordinaires et la distribution de dividendes provenant d'une RLO (pour l'actionnaire société bénéficiant du régime RDT).**

**La distribution de dividendes provenant des réserves disponibles ordinaires** est le scénario le plus avantageux pour un actionnaire société bénéficiant du régime RDT, comme c'est le cas (vu ci-dessus) pour le même actionnaire société pour le compte duquel la société distributrice a dû prélever un PM de 30% et ne bénéficiant pas du régime des RDT. En effet, le

dividende brut est plus élevé dans ce cas de figure, car la société distributrice n'a pas dû s'acquitter de la cotisation anticipative distincte de 10 % comme c'est le cas pour le régime de la RLO.

Dans notre exemple, le dividende brut est de 1 000 € si la société distributrice fait le choix de distribuer le dividende provenant de la RLO. Par contre, si elle choisit de distribuer le dividende provenant des réserves disponibles ordinaires, le dividende brut est de 1 100 €, soit une différence de 100 € (correspondant à la cotisation anticipative distincte de 10% sur la RLO constituée).

	<b>Réserve de liquidation</b>	<b>Réserves disponibles ordinaires</b>
Bénéfice de l'exercice après impôts (I.Soc) de la société distributrice	1 100,00	1 100,00
Cotisation anticipative distincte (10%)	100,00	/
RLO constituée par la société distributrice (au 31/12/2014)	1 000,00	/
Dividendes bruts (€)	1 000,00	1 100,00
RDT déduction (100 %)	- 1 000,00	- 1 100,00
PM	Pas applicable	Pas applicable
Base imposable	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
I.Soc de la société bénéficiaire (20%)	<b>0,00</b> 0,00 x 20%	<b>0,00</b> 0,00 x 20%
<b>Dividendes nets (€)</b>	<b>1 000,00</b>	<b>1 100,00</b>

Charge fiscale globale (hors I.Soc de la soc distributrice) (€)	100,00	0,00
Impôt total en %	10,00%	0,00%

**Voici le tableau récapitulatif des différents scénarios pour l'actionnaire société.**

	<b>Dividende net</b>
<b>Réserve de liquidation (RLO) sans régime RDT</b>	800,00
<b>Réserves disponibles ordinaires sans régime RDT</b>	<b>880,00</b>
<b>Réserve de liquidation (RLO) avec régime RDT</b>	1 000,00
<b>Réserves disponibles ordinaires avec régime RDT</b>	<b>1 100,00</b>

Comme nous pouvons le constater dans les exemples ci-dessus, pour les actionnaires sociétés qui bénéficient ou non du régime des RDT, le régime fiscal de la distribution d'une RLO n'est pas le plus avantageux. En effet, le dividende net reçu est chaque fois inférieur au dividende net perçu provenant des réserves disponibles ordinaires.

Car contrairement aux dividendes versés via les réserves disponibles ordinaires, lorsque le dividende versé provient de la RLO, la société distributrice s'est déjà acquittée de la cotisation distincte de 10% au terme de l'exercice comptable de la constitution de la RLO. Ce montant vient donc s'additionner et augmenter la charge fiscale globale (hors I.Soc de la société distributrice) que la société bénéficiaire va supporter.

		Dividende net
Réserve de liquidation (RLO) sans régime RDT	Actionnaire société	800,00
Réserves disponibles ordinaires sans régime RDT	Actionnaire société	880,00
<b>Réserve de liquidation (RLO)</b>	<b>Actionnaire personne physique</b>	<b>950,00</b>
Réserve de liquidation (RLO) avec régime RDT	Actionnaire société	1 000,00
Réserves disponibles ordinaires avec régime RDT	Actionnaire société	1 100,00

Par contre, il est à noter que l'actionnaire société bénéficiant du régime des RDT perçoit, dans tous les cas, un dividende net plus élevé que l'actionnaire personne physique percevant un dividende d'une RLO. En effet, l'actionnaire personne physique reçoit, dans notre exemple, un dividende net de 950 € (sur base d'un taux de PM de 5 %) alors que l'actionnaire société bénéficiant du régime des RDT perçoit un dividende de 1 000 € si celui-ci provient de la RLO (et 1 100 € si le dividende provient des réserves disponibles ordinaires).

La différence (de 50 € soit  $1\,000 \times 5\%$ , dans notre exemple) vient du fait que l'actionnaire société, grâce au régime des RDT, ne subira aucun impôt sur les dividendes qu'il reçoit alors que l'actionnaire personne physique subit, lui, au minimum un PM libératoire (à titre d'I.P.P) de 5% (voire 17% ou 20% si la condition de conservation de 5 ans n'a pas été respectée).

Ce n'est que dans l'hypothèse où l'actionnaire société bénéficiant du régime des RDT perçoit un dividende provenant de la RLO que la distribution d'une RLO est plus avantageuse que pour un actionnaire personne physique. **Mais la distribution d'une RLO, avec ou sans régime des RDT, est toujours moins avantageuse pour l'actionnaire société que la distribution de réserves disponibles ordinaires.**

## 2. Distribution de la RLO à titre de boni de liquidation

### 2.1 Taux

Lorsqu'une société se liquide, elle doit apurer ses dettes, ce qu'elle fera avec la réalisation de ses actifs. Une fois que les créanciers ont été payés, il peut rester une somme dans le patrimoine de la société qui correspondra aux capitaux propres de la société. C'est cet excédent qui va permettre, premièrement, de rembourser l'apport des actionnaires, et ensuite, le cas échéant, de partager le solde restant entre les actionnaires (càd le « **boni de liquidation** », provenant des réserves accumulées dans la société).

En effet, à la clôture de la liquidation d'une société, il ne reste que les fonds propres c'est-à-dire le capital libéré à rembourser à l'actionnaire et les réserves à distribuer. Si en sus du capital libéré, il y a des réserves (pas négatives), ce solde est appelé « **boni de liquidation** » et va être distribué aux actionnaires.

En principe, un PM de 30% est dû sur le boni de liquidation au moment de la distribution de celui-ci (C.I.R, art. 269, § 1er, 1°).

Cependant, si toutes les conditions de l'article 184<sup>quater</sup> du C.I.R ont été respectées et que la société distributrice s'est également acquittée de la cotisation anticipative distincte de 10% sur le montant des RLO constituées, la société va pouvoir distribuer sa (ses) RLO en tant que boni de liquidation, quelle que soit la durée de conservation des RLO, sans devoir retenir de PM pour le compte de ses actionnaires (**un taux de PM nul càd de 0%**) (C.I.R, art. 21, al 1<sup>er</sup>, 11° et art. 269, § 1er, 8° à contrario).

**Pour des actionnaires personnes physiques**, cela signifie qu'ils n'auront pas d'impôt des personnes physiques (I.P.P – soit un impôt sur leur revenu global) à subir sur le boni de liquidation provenant de la RLO. Cependant, il ne faut pas oublier que la société distributrice s'est acquittée préalablement (et peut-être déjà depuis longtemps) de la cotisation distincte de 10 % sur la dotation à la RLO (pour l'exercice comptable au terme duquel la réserve de liquidation a été constituée).

**La charge fiscale globale de l'actionnaire personne physique** (hors I.Soc de la société distributrice), **sera donc de 10 %** (soit les 10% de cotisation anticipative distincte). **Le taux d'imposition global réel est même de 9,09%**, rapporté sur le montant de la distribution d'une réserve disponible ordinaire (non amputée de la cotisation distincte de 10%).

Par contre, **pour des actionnaires sociétés**, comme expliqué précédemment, le taux de PM importe peu car il s'agit seulement d'une avance sur leur impôt des sociétés. L'actionnaire société payera de toute façon un I.Soc sur le boni de liquidation s'il ne bénéficie pas du régime



des RDT<sup>64</sup> (par exemple, un taux d'I.Soc de 20%, sur la première tranche de 100 000 € de revenus imposables, pour l'exercice d'imposition 2021, si la société est une petite société et étant dans les conditions pour bénéficier du taux réduit ; C.I.R, art 215, al 2 et al 3).

Comme nous allons le voir au point 2.3, si une société décide de se liquider, elle aura tout intérêt à bien planifier le moment de sa liquidation pour en faire bénéficier l'actionnaire, personne physique.

## 2.2 Exemples<sup>65</sup>

Comment est-ce que cela se passe dans le cas où dans le boni de liquidation, il y a des RLO et d'autres réserves ? Comment est déterminé le taux de PM ?

Pour répondre à ces questions, nous allons prendre l'exemple d'une petite société qui est liquidée en 2019. Cette société possède un **actionnariat uniquement composé de personnes physiques**.

Sommes à répartir à la clôture de la liquidation	300.000
Fonds propres avant distribution	
♦ Capital social libéré (capital fiscal)	60 000
♦ Réserve légale	6 000
♦ Réserves disponibles	
➤ réserve de liquidation <sup>66</sup> (31/12/2015)	10 000
➤ réserve de liquidation <sup>63</sup> (31/12/2016)	22 000
➤ réserve de liquidation <sup>63</sup> (31/12/2017)	33 000
➤ autres réserves disponibles	110 000
♦ Bénéfice reporté + Bénéfice de l'exercice (après I.Soc)	19 000
♦ Réserves immunisées	40 000

<sup>64</sup> La société actionnaire qui a droit au régime des RDT ne payera pas d'I.Soc sur le boni de liquidation reçu (C.I.R, art 202, § 1<sup>er</sup>, 2°). Mais, cette hypothèse ne sera pas abordée dans les exemples.

<sup>65</sup> Inspiré du PowerPoint de SCHOTTE.C., « Le régime fiscal de la réserve de liquidation », Ateliers des FUCAM, 2017, slides n° 72-74.

<sup>66</sup> Une cotisation anticipative de 10% a été acquittée par la société pour un montant total de 6 500 € (soit 10% x 65 000 € de RLO).

L'article 209, aliéna 2 du C.I.R indique l'ordre d'imputation des sommes à répartir. Les sommes sont censées provenir successivement :

1° de la valeur réévaluée de capital libéré ;

2° des réserves de liquidation ;

3° des autres réserves taxées (bénéfices antérieurement réservés taxés) ;

4° des réserves immunisées (bénéfices antérieurement exonérés).

	300 000	
1) Capital fiscal (capital libéré)		- 60 000
	240 000	
2) RLO toujours au passif (en sous-comptes distincts de réserves disponibles)		- 65 000
3) Autres réserves taxées (6 000 + 110 000 + 19 000)		- 135 000
4) Réserves immunisées devenant des réserves taxées (40 000 x 70,42% <sup>67</sup> )		- 28 168
5) I.Soc sur réserves immunisées maintenant taxées (40 000 x 29,58% <sup>68</sup> )		- 11 832
TOTAL	0	

Montant brut réparti aux actionnaires : 288 168 € (soit 300 000 – 11 832)

Boni de liquidation brut: 228 168 € (soit 288 168 – 60 000)

N.B : le capital libéré (de 60 000) est remboursé en premier lieu aux actionnaires sans entrainer de taxation dans leur chef puisqu'il s'agit du remboursement de leur apport.

<sup>67</sup> Les réserves immunisées deviennent taxables à l'I.Soc car la condition d'intangibilité qui permettait l'immunisation de ces réserves n'est plus respectée (cfr. RLO, section A, point 1.3).

<sup>68</sup> Le taux d'impôt des sociétés est de 29,58% car dans notre exemple, la société distributrice est liquidée en 2019 (exercice d'imposition 2020) et parce que nous avons pris l'hypothèse que la petite société ne peut pas bénéficier du taux réduit de 20,40% car elle ne remplit pas toutes les conditions visées à l'art 215, al 3 du C.I.R.

Le boni de liquidation est supérieur à la somme des RLO (228 168 > à 65 000). Le montant des RLO (65 000 €) censées être distribuées en premier lieu sera exonéré de PM, mais **les autres réserves** (soit 163 168 € = 6 000 + 110 000 + 19 000 + 28 168) vont **subir un PM de 30%** (soit 48 950,40 €).

**Le boni de liquidation net** est maintenant de **179 217,60 €** (soit 65 000 € de RLO exonérées de PM et 114 217,60 € d'autres réserves taxées).

	Brut	PM (30%)	Net
Capital fiscal	60 000,00	/	60 000,00
Boni de liquidation			
♦ RLO	65 000,00	/	65 000,00
♦ Autres réserves	163 168,00	48 950,40	114 217,60
<b>TOTAL distribué</b>			<b>239 217,60</b>

Ensuite, si contrairement à cet exemple, le boni de liquidation est inférieur à la somme des RLO toujours subsistantes dans le patrimoine de la société, le boni de liquidation sera totalement exonéré de PM, étant donné que les sommes à répartir aux actionnaires, après remboursement du capital libéré (capital fiscal), sont censées provenir en premier lieu des RLO.

Mais, dans ce cas, la cotisation anticipative distincte de 10% (sur la dotation à la RLO) acquittée par la société distributrice, aura été payée en partie inutilement.

## 2.3 Constitution d'une RLO peu de temps avant la liquidation de la société

Est-ce que constituer une RLO peu de temps avant la liquidation de la société est un **abus fiscal** ? La réponse fut longtemps en suspens, car la loi ne dit rien sur le fait de pouvoir alimenter une RLO lorsque la société est en cours de liquidation.

**Premièrement, qu'est-ce qu'est l'abus fiscal ?** L'abus fiscal est défini par l'article 344, § 1er du C.I.R :

*« Il y a **abus fiscal** lorsque le contribuable réalise, par l'acte juridique ou l'ensemble d'actes juridiques qu'il a posé, l'une des opérations suivantes :*

*1° une opération par laquelle il se **place en violation des objectifs d'une disposition** du présent Code ou des arrêtés pris en exécution de celui-ci, en-dehors du champ d'application de cette disposition; ou*

2° une opération par laquelle il prétend à **un avantage fiscal** prévu par une disposition du présent Code ou des arrêtés pris en exécution de celui-ci, dont l'octroi serait **contraire aux objectifs de cette disposition** et dont le **but essentiel est l'obtention de cet avantage**.

*Il appartient au contribuable de prouver que le choix de cet acte juridique ou de cet ensemble d'actes juridiques se justifie par d'autres motifs que la volonté d'éviter les impôts sur les revenus..... ».*

Pour répondre à la question : est-ce que constituer une RLO peu de temps avant la liquidation de la société est un abus fiscal ? Il n'y avait eu qu'une seule question parlementaire<sup>69</sup> où le ministre des Finances de l'époque, Johan Van Overtveldt, en avril 2015, a affirmé qu'une société belge peut constituer une réserve de liquidation<sup>70</sup> pendant la durée de sa liquidation « *si les conditions requises sont remplies* ».

Mais, ce n'est qu'à partir de l'année 2018 que le Service des décisions anticipées (SDA) de l'administration fiscale a confirmé par le biais de plusieurs décisions<sup>71727374</sup> qu'une société mise en liquidation pouvait constituer une RLO sans que cela ne soit considéré comme un abus fiscal.

Le Service des décisions anticipées (ruling) a également précisé que « *la distribution du boni de liquidation ne peut avoir lieu qu'au plus tôt au cours de l'exercice comptable suivant celui au cours duquel la réserve de liquidation a été constituée* <sup>75</sup> » ce qui est logique car les deux écritures, celle de la constitution de la RLO (en exercice N de démarrage de la liquidation<sup>76</sup>) et celle de la distribution de celle-ci, à titre de boni de liquidation, (supposons en exercice N+1 de clôture de liquidation), ne peuvent pas avoir lieu sur le même exercice comptable.

---

<sup>69</sup> Q.parl, Ch.repr, sess 2014-2015, question n°3356 du 1<sup>er</sup> avril 2015, Mme Veerle Wouters.

<sup>70</sup> « *Elles peuvent encore constituer une réserve de liquidation car, les sociétés dissoutes se trouvent assujetties à l'impôt des sociétés. Elles peuvent donc encore générer des bénéfices imposables grâce à la vente d'actifs* ».

<sup>71</sup> Décision anticipée n°2017.733 du 20 février 2018.

<sup>72</sup> Décision anticipée n°2018.0539 du 16 octobre 2018.

<sup>73</sup> Décision anticipée n°2018.0954 du 27 novembre 2018.

<sup>74</sup> Décision anticipée n°2018.1164 du 15 janvier 2019.

<sup>75</sup> Décision anticipée n°2018.0539 du 16 octobre 2018.

<sup>76</sup> Dans les décisions du SDA, il est précisé, « *Dès lors que la réserve de liquidation a été constituée conformément à l'article 184quater CIR92 et que celle-ci a fait l'objet d'une cotisation distincte conformément à l'article 219quater CIR92, sa distribution comme dividende visée à l'article 209 CIR92 est exonérée sur la base de l'article 21, al. 1er, 11° CIR92 . L'opération décrite ci-dessus ne constitue pas un abus fiscal au sens de l'article 344, § 1er, CIR92. Cette réserve de liquidation **peut être** constituée par une société résidente en liquidation* ».

Donc, on peut comprendre que la constitution de la RLO peut se faire soit au terme de l'exercice N de liquidation et la distribution de cette RLO se fera alors l'année de la clôture de la liquidation (en N+1) (**scénario 1**) soit que la constitution de la RLO se passe l'année précédant cette liquidation (N) et sa distribution se fera alors l'année de la liquidation (N+1) (**scénario 2**).

En effet, la comptabilisation de la RLO provient de l'affectation du bénéfice de l'exercice N (de liquidation) et est donc effectuée à la date d'inventaire de l'exercice N tandis que la distribution de cette RLO ne peut avoir lieu au plus tôt qu'en N+1, lors de la clôture de liquidation de la société.

Mais, cela veut donc dire que si la « petite » société a respecté toutes les conditions de l'article 184<sup>quater</sup> du C.I.R et qu'elle s'est également acquittée de la cotisation anticipative distincte, elle va pouvoir distribuer sa RLO en tant que boni de liquidation à un taux de PM nul (soit 0%), **même si la clôture de liquidation survient seulement quelques mois après la création de cette RLO**, pour autant que cela se fasse sur deux exercices comptables différents.

Dans deux décisions<sup>77</sup> du SDA publiées en 2018 (avec le scénario 2 ; cfr note de bas de page n°76, ci-dessus), la société a vendu un immeuble et a constitué, au terme de l'exercice comptable précédant la liquidation de la société, une RLO pour le montant de la plus-value de la vente de cet immeuble (après I.Soc). Le but étant de distribuer au cours de l'exercice comptable suivant, lors du partage de l'avoir social, la RLO aux actionnaires par le biais d'un boni de liquidation et donc avec un PM de 0%.

Mais, il faut préciser que dans la première décision<sup>78</sup>, l'immeuble a été vendu aux actionnaires de la société mais « *dans des proportions différentes que leurs participations dans la société* » et dans la seconde décision<sup>79</sup>, l'immeuble a été vendu à un tiers.

Donc, cela signifie pour le SDA que, dans ces hypothèses, constituer une RLO peu de temps avant la liquidation de la société dans l'optique d'une distribution de celle-ci à titre de boni de liquidation avec un taux nul de PM (PM = 0%) **n'est pas un abus fiscal**.

Pour comprendre l'avantage de bien préparer le moment de la liquidation de la société, **voici une comparaison entre la liquidation d'une société sans utilisation de la RLO et la liquidation d'une société qui a constitué une RLO pour ensuite la distribuer comme boni de liquidation l'année suivante**<sup>80</sup>. Les sociétés tiennent leurs écritures par année civile **et les actionnaires sont tous des personnes physiques**. On prend comme point de départ que la liquidation débute en 2018 et qu'elle se clôture la même année (2018 soit année N) ou que la société distributrice constitue une RLO en 2018 (en N) lorsque la société n'est pas encore en liquidation et la distribue en 2019, l'année de sa liquidation et du partage de son avoir social (N+1)<sup>81</sup>.

---

<sup>77</sup> Décisions anticipées n°2017.733 du 20 février 2018 et n°2018.0539 du 16 octobre 2018.

<sup>78</sup> Décision anticipée n°2017.733 du 20 février 2018.

<sup>79</sup> Décision anticipée n°2018.0539 du 16 octobre 2018.

<sup>80</sup> Exemple inspiré de l'Institut des professionnels comptables et fiscalistes agréés, « Réserve de liquidation : le Service des Décisions Anticipées confirme deux possibilités d'optimisation », Pacioli, 2019, n° 486, p 13.

<sup>81</sup> On peut aussi prendre comme point de départ que la liquidation débute en 2018 (période imposable N) et se clôture tantôt la même année (p.i N) tantôt en 2019 (p.i N+1).

Soit un immeuble, affecté entièrement à l'activité professionnelle, d'une valeur de 500 000 €. Dans la comptabilité de la société, cet immeuble ne vaut plus que 50 000 €. Si la société vend cet immeuble, la société fait donc une plus-value de 450 000 €. Après taxation de la plus-value (29,58%), le bénéfice après impôts (I.Soc) est de 316 890 € (année N).

Si la société décide de se liquider cette même année (année N) et que la clôture de liquidation a lieu aussi la même année, les actionnaires personnes physiques vont bénéficier d'un boni de liquidation brut de 316 890 € (en supposant que cette société n'ait plus de passif). Sur ce montant, les actionnaires vont subir un PM de 30%, soit 95 067 €. **Les actionnaires vont donc bénéficier d'un boni de liquidation net de 221 823 €.**

Si, par contre, la société, au terme de l'année N, décide d'alimenter une RLO pour un montant de 288 081,82 (soit le bénéfice net après tous impôts affecté entièrement à la RLO, càd 316 890 de bénéfice après I.Soc - 28 808,18 de cotisation distincte), elle va alors devoir s'acquitter de la cotisation anticipative de 10% (plus exactement 10/110) sur la constitution de cette RLO soit 28 808,18 €.

L'année N+1, lors de la liquidation de la société et de sa clôture, le boni de liquidation brut sera donc de 288 081,82 €. Sur ce boni, les actionnaires ne vont donc pas subir un PM. En effet, comme expliqué précédemment, lors de la liquidation d'une société, le PM retenu sur la distribution de la RLO est nul. **Les actionnaires vont donc pouvoir bénéficier d'un boni de liquidation net de 288 081,82 €.**

	<b>Liquidation l'année même – sans utilisation de la RLO</b>	<b>Liquidation l'année suivant la constitution d'une RLO – avec utilisation de la RLO</b>
Valeur marchande de l'immeuble	500 000,00	500 000,00
Valeur nette comptable de l'immeuble (-)	(-) 50 000,00	(-) 50 000,00
Plus-value	450 000,00	450 000,00
I. Soc sur la plus-value (29,58%) (-)	(-) 133 110,00	(-) 133 110,00
Bénéfice après I.Soc	316 890,00	316 890,00
Prélèvement anticipatif sur le boni de liquidation (10 %) (-)	/	(-) 28 808,18
Bénéfice net après tous impôts de la société distributrice	316 890,00	288 081,82
Boni de liquidation brut	316 890,00	288 081,82
Précompte mobilier 30 % (-)	95 067,00	/
<b>Distribution nette à l'actionnaire</b>	<b>221 823,00</b>	<b>288 081,82</b>

Il y a donc une différence de plus de 66 000 € (66 258,82 € plus exactement) entre les deux scénarios. En effet, lorsque la liquidation a lieu sans utilisation de la RLO, l'actionnaire personne physique subit un PM de 30% lors de la distribution du boni de liquidation. Alors que si la liquidation a lieu au plus tôt l'année suivant la constitution d'une RLO, la société distributrice se sera acquittée de la cotisation distincte de 10% mais l'actionnaire ne devra plus supporter de PM. En effet, lors de la liquidation d'une société, le PM retenu sur la distribution de la RLO est nul (0%).

La différence de 66 258, 82 EUR s'explique donc schématiquement comme suit :

	<b>Liquidation l'année même – sans utilisation de la RLO</b>	<b>Liquidation l'année suivant la constitution d'une RLO – avec utilisation de la RLO</b>
Bénéfice après I.Soc	316 890,00	316 890,00
Cotisation anticipative	/	28 808,18
Bénéfice net après tous impôts de la société distributrice	316 890,00	288 081,82
Charge fiscale sur la distribution	Précompte mobilier (30 %)  95 067,00	Prélèvement anticipatif sur le boni de liquidation (10 %)  28 808,18
<b>Différence entre les deux scénarios</b>	<b>66 258,82</b>	

### III. Réserve de liquidation spéciale (RLS)

Comme expliqué précédemment, la réserve de liquidation est dite spéciale car la création de cette RLS fut limitée dans le temps. En effet, la RLS a pu être constituée par une « petite société » **uniquement au moyen de réserves taxées afférentes aux exercices d'imposition 2013 et 2014.**

Le législateur, via ce régime, a voulu faire la transition entre le régime fiscal temporaire de la « liquidation interne » (C.I.R, art 537), appliqué aux anciennes réserves taxées approuvées par une AG au plus tard le 31 mars 2013<sup>82</sup> (cfr supra, point I, section B) et le régime de la RLO que l'on connaît actuellement et entré en vigueur à partir de l'exercice d'imposition 2015<sup>83</sup> (période imposable 2014).

Une particularité de ce régime vient du fait que l'affectation à la RLS d'anciennes réserves taxées afférentes aux exercices d'imposition 2013 et 2014 était limitée au « *montant (de telles réserves) qui était toujours comptabilisé en réserve au début de l'exercice comptable au cours duquel le paiement de la cotisation spéciale (de 10 %) était effectué, (soit paiement au plus tard le 30 novembre 2015 prolongé au 15 décembre 2015 (par une tolérance administrative) pour la réserve de liquidation spéciale se rapportant à l'exercice d'imposition 2013 et au plus tard le 30 novembre 2016 pour la réserve de liquidation spéciale se rapportant à l'exercice d'imposition 2014 )* »<sup>84</sup>(C.I.R, art. 541, §§ 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup> et § 2, 2<sup>o</sup>).

Hormis la date de versement de la cotisation distincte (et donc de constitution limitée dans le temps de cette RLS) et le fait, qu'à la différence de la RLO constituée uniquement grâce au bénéfice de l'exercice, la RLS était constituée par prélèvement sur d'anciennes réserves taxées, les autres règles sont très ressemblantes voir identiques à celles de la constitution d'une réserve de liquidation ordinaire. C'est-à-dire que la société devait être une petite société au sens de l'article 15 du C.Soc, que la RLS doit être maintenue dans un ou plusieurs comptes distincts du passif, ... etc. (voir tableau ci-dessous) (C.I.R, art.541).

Cependant, comme une RLS est constituée au moyen de réserves taxées antérieures relatives à des exercices comptables déjà clôturés depuis un certain temps, **sa constitution a entraîné un formalisme inexistant pour la constitution d'une RLO** (cfr particulièrement l'art 541, § 1<sup>er</sup>, 7<sup>o</sup> et 9<sup>o</sup> et § 2, 7<sup>o</sup> et 9<sup>o</sup>).

---

<sup>82</sup> VAN DYCK J., « Réserve de liquidation spéciale : une solution pour les bilans "à cheval" », Fiscologue, 2015, n° 1437 consulté en ligne.

<sup>83</sup> Institut des professionnels comptables et fiscalistes agréés, « La loi-programme du 24 juillet 2015 (1) – La réserve de liquidation spéciale », Pacioli, 2015, n° 409, p 1.

<sup>84</sup> SCHOTTE.C., Cours de Master en Sciences de Gestion, Syllabus de Fiscalité d'entreprise, Réserves taxables, Université de Namur, 2018-2019, p.11.



**Voici les conditions à respecter pour la constitution d'une RLS :**

<b>RLS</b>
<p>La société doit être <b>une petite société</b> au sens de <b>l'article 15 ancien du C.Soc</b>, respectivement pour l'exercice comptable qui se rattache à l'ex d'imp. 2013 ou à l'ex d'imp. 2014 (C.I.R, art. 541, §§1<sup>er</sup> et 2, 1<sup>o</sup>)</p>
<p>La société doit « <b>payer</b> » <b>une cotisation spéciale de 10 %</b>, qui est assimilée à la cotisation distincte due sur la réserve de liquidation ordinaire (C.I.R, art. 541, §§1<sup>er</sup> et 2, 2<sup>o</sup>)</p>
<p>La société s'acquitte de la cotisation sur la RLS le plus tôt possible. Au plus tard le <b>30 novembre 2015 prolongé au 15 décembre 2015</b> ⇒ pour les RLS constituées au moyen de réserves taxées afférentes à <i><b>l'exercice d'imposition 2013</b></i> Au plus tard le <b>30 novembre 2016</b> ⇒ pour les RLS constituées au moyen de réserves taxées afférentes à <i><b>l'exercice d'imposition 2014</b></i> (En comparaison, pour la RLO, la cotisation est enrôlée en même que l'I.Soc afférent à la même période imposable, lors de l'enrôlement de celui-ci). (C.I.R, art. 541, §§1<sup>er</sup> et 2, 2<sup>o</sup>)</p>
<p>La RLS est comptabilisée à <b>un ou plusieurs comptes distincts du passif</b> au plus tard à la date de clôture de l'exercice comptable au cours duquel la cotisation spéciale est payée. (C.I.R, art. 541, §§1<sup>er</sup> et 2, 3<sup>o</sup>)</p>
<p>Le montant de la RLS <b>ne dépasse pas le montant du bénéfice comptable après impôt de la période imposable qui se rattache respectivement à l'ex d'imp. 2013 ou à l'ex d'imp. 2014</b> (C.I.R, art. 541, §§1<sup>er</sup> et 2, 4<sup>o</sup>)</p>
<p>Le montant de la RLS est limité au montant visé ci-dessus (à l'art 541, §§1<sup>er</sup> et 2, 4<sup>o</sup>) qui est toujours <b>comptabilisé en réserve au début de l'exercice comptable</b> au cours duquel le paiement de la cotisation a été effectué. (C.I.R, art. 541, §§1<sup>er</sup> et 2, 5<sup>o</sup>)</p>
<p>Les opérations de constitution de la RLS sont effectuées dans le <b>respect des obligations légales et des obligations statutaires</b> éventuelles. (C.I.R, art. 541, §§1<sup>er</sup> et 2, 6<sup>o</sup>)</p>
<p><b>La société doit déposer</b> au service compétent de l'administration en charge de la perception et du recouvrement, au plus tard à la date du paiement de la cotisation spéciale, <b>une déclaration spéciale</b> faisant connaître sa dénomination et son numéro fiscal d'identification ainsi que la base imposable, le taux, le montant de la cotisation spéciale susvisée et confirmant le fait que la société réunissait toutes les conditions visées à l'article 15 du Code des sociétés pour l'exercice comptable qui se rattache à l'exercice d'imposition soit 2013 soit 2014 (formulaire 275A-Sp-ex.d'imp.2013 et/ou 275A-Sp-ex.d'imp.2014). (C.I.R, art. 541, §§1<sup>er</sup> et 2, 7<sup>o</sup>).</p>

Enfin, « *Le respect de ces conditions et de la condition d'indisponibilité de cette RLS dans un ou plusieurs comptes distincts du passif du bilan entraîne les mêmes conséquences fiscales dans le chef des actionnaires/associés, en cas de distribution de dividendes ordinaires ou de boni de liquidation prélevés sur la RLS* »<sup>85</sup>.

Il est à noter qu'il y a eu un recours en annulation du régime fiscal de la réserve de liquidation spéciale devant la Cour constitutionnelle. La raison avancée pour ce recours fut le fait que certaines sociétés, n'établissant par leur comptabilité sur base de l'année civile (donc pas du 01/01/X au 31/12/X) mais sur deux années civiles différentes, étaient lésées car n'ont pas pu bénéficier du régime fiscal de la « liquidation interne » pour leurs réserves taxées rattachées à l'exercice d'imposition 2012<sup>86</sup> (car l'AG n'a pas pu approuver les réserves taxées prises en compte dans les délais imposés par ce régime). Et elles ne pouvaient pas bénéficier du régime fiscal de la RLS pour leurs réserves taxées rattachées à l'exercice d'imposition 2012 car, comme expliqué précédemment, une RLS a pu être constituée par une « petite société » uniquement au moyen de réserves taxées afférentes **aux exercices d'imposition 2013 et 2014**.

La Cour a donné raison à ces sociétés et affirme que la constitution d'une RLS doit être autorisée pour les sociétés lésées au moyen de leurs réserves taxées rattachées à l'exercice d'imposition 2012.

Le législateur a donc introduit, par la loi du 25 décembre 2017, dans l'article 541, un nouveau paragraphe (§2/1) qui a permis aux sociétés lésées de pouvoir elles aussi profiter du régime de la RLS pour leurs réserves taxées rattachées à l'exercice d'imposition 2012 pour peu qu'elles respectent les conditions de ce nouveau paragraphe (identiques aux conditions pour la constitution d'une RLS au moyen des réserves taxées rattachées aux exercices d'imposition 2013 et 2014, si ce n'est la date de paiement de la cotisation anticipative de 10%, payable au plus tard le 31 mars 2018) c'est-à-dire notamment que la société soit « *considérée comme **petite société** sur base de l'article 15 du Code des sociétés pour l'exercice comptable qui se rattache à l'exercice d'imposition 2012* » (C.Soc art. 541, § 2/1, 1<sup>o</sup>) mais aussi que « ***la société paie au plus tard le 31 mars 2018 une cotisation spéciale de 10 %*** » (C.Soc art. 541, § 2/1, 2<sup>o</sup>).

Il est à noter que la Commission des normes comptables a, dans un avis<sup>87</sup> 2015/6 du 30 septembre 2015, donné les écritures pour la comptabilisation de la RLS et de la cotisation spéciale sur la RLS, que je ne verrai pas ici, vu que les RLS ne peuvent, à présent, plus être constituées et comptabilisées.

---

<sup>85</sup> SCHOTTE.C. , Cours de Master en Sciences de Gestion, Syllabus de Fiscalité d'entreprise, Réserves taxables, Université de Namur, 2018-2019, p.11.

<sup>86</sup> SCHOTTE.C. , Cours de Master en Sciences de Gestion, Syllabus de Fiscalité d'entreprise, Réserves taxables, Université de Namur, 2018-2019, p.12.

<sup>87</sup> Avis CNC 2015/6 du 30 septembre 2015 - Traitement comptable de la réserve de liquidation visée à l'article 541 CIR 92 (Loi-programme du 10 août 2015) et de la cotisation spéciale sur la réserve spéciale de liquidation .

## IV. Régime du Verlaagde Voorheffing - Précompte Réduit (VVPRbis)

### Section A. Le régime VVPRbis

#### 1. En théorie

C'est en 1994 que le régime VVPR (régime du Verlaagde Voorheffing - Précompte Réduit) avait été mis en place par le législateur fiscal dans le but d'octroyer un PM de 15% (au lieu de 25% à l'époque) sur les dividendes distribués sur les actions ou parts émises lors de l'augmentation du capital d'une société, si l'apport était fait en numéraire. Mais ce régime a été supprimé le 1<sup>er</sup> janvier 2013.

Le régime est, cependant, revenu sous le nom de régime du **Verlaagde Voorheffing - Précompte Réduit bis** (ci-après VVPRbis) moins de six mois plus tard. En effet, l'article 269, § 2 du C.I.R qui définit le régime VVPRbis a été introduit par la loi-programme du 28 juin 2013 avec application aux apports effectués à partir du 1<sup>er</sup> juillet 2013<sup>88</sup>.

L'article 269, § 2 du C.I.R indique les conditions pour pouvoir bénéficier du PM réduit.

« § 2., al 1<sup>er</sup> ....

*1° la société qui distribue ces dividendes soit une société qui, sur base des critères visés à l'article 15, §§ 1<sup>er</sup> à 6 du Code des sociétés, est considérée comme **petite société** pour l'exercice d'imposition lié à la période imposable au cours de laquelle l'apport en capital a lieu;*

*2° ces dividendes proviennent **d'actions ou parts nouvelles nominatives**;*

*3° ces actions ou parts soient acquises au moyen de **nouveaux apports en numéraire**;*

*4° ces apports en numéraire ne proviennent pas de la distribution des réserves taxées qui sont, conformément à l'article 537, alinéa 1er, soumises à un précompte mobilier réduit visé au même alinéa;*

*5° ces apports soient effectués à partir du 1er juillet 2013;*

*6° le contribuable détienne la **pleine propriété de ces actions ou parts nominatives de façon ininterrompue depuis l'apport en capital**;*

*7° ces dividendes soient alloués ou attribués lors de la répartition bénéficiaire des deuxième exercice comptable ou suivants après celui de l'apport... ».*

---

<sup>88</sup> SMET P., « Pr.M. réduit sur dividendes : le 1er juillet 2013 est la date charnière », Fiscologue, 2013, n° 1342 consulté en ligne.

**Premièrement**, la société qui distribue les dividendes doit être une « **petite société** » au sens de l'article 15, §§ 1<sup>er</sup> à 6 du C.Soc pour la période imposable au cours de laquelle l'apport a été fait.

**Ensuite**, la société doit avoir émis, à partir du 1<sup>er</sup> juillet 2013, dans le cadre de sa constitution ou d'une augmentation de capital, de nouvelles actions ou parts nominatives.

**Enfin**, ces actions ou parts doivent être acquises par un **apport en numéraire**.

La différence principale, par rapport au régime VVPR initial, vient du fait que le régime VVPR*bis* actuel n'est accessible que pour les actionnaires de « petites sociétés » et plus pour les actionnaires de toutes les sociétés. On peut voir ici un but de favoriser la création et l'augmentation de capital de petites sociétés.

Si toutes les conditions ci-dessus sont remplies, la société retiendra seulement **20 %** de PM (au lieu de 30% habituellement) lors de la distribution des **dividendes attribués lors de la répartition bénéficiaire du deuxième exercice comptable suivant celui de l'apport** (C.I.R, art. 269, § 2, al 2, 1<sup>o</sup>).

Enfin, si la société attend encore un an, c'est-à-dire que la distribution du dividende n'intervient que **lors de la répartition bénéficiaire du troisième exercice comptable suivant celui de l'apport ou lors des exercices comptables ultérieurs**, le PM retenu par la société sera seulement de **15%** (au lieu de 30% ; C.I.R, art. 269, § 2, al 2, 2<sup>o</sup>).

## 2. Exemple

Une « petite société », qui tient ses écritures par année civile, décide d'augmenter son capital le 01/03/2014 (lors de l'exercice comptable 2014). Les apports se font en numéraire et les actionnaires reçoivent des nouvelles actions nominatives en contrepartie. Le dividende obtenu est de 100 € par action nouvelle.

Si la société décide de distribuer le dividende de 100 EUR lors de la répartition bénéficiaire de l'exercice comptable 2016 (clôturé le 31/12/2016), soit deux ans après l'exercice comptable de l'apport, le PM retenu sur ce dividende sera de 20% pour autant que les actionnaires qui reçoivent le dividende en question soient toujours les détenteurs, en pleine propriété, de ces actions. La société retiendra donc 20 € (soit 20 % x 100) et l'actionnaire, personne physique, recevra alors un dividende net de 80 € (soit 100 – PM libératoire de 20 € retenu).

Si par contre, la société attend un an de plus, c'est-à-dire qu'elle distribue le dividende de 100 EUR lors de la répartition bénéficiaire de l'exercice comptable 2017 (clôturé le 31/12/2017) en mai 2018, elle ne devra retenir que 15% de PM dû sur le dividende distribué, soit 15 € pour autant que les actionnaires qui reçoivent le dividende en question soient toujours

les détenteurs, en pleine propriété, de ces actions. L'actionnaire, personne physique, pourra donc bénéficier d'un dividende net de 85 € (100 – PM libératoire de 15€).

## **Section B. Les avantages et inconvénients de la RLO par rapport au régime VVPRbis**

### **1. En théorie**

#### **a) Les avantages**

**Le régime de la RLO est moins contraignant** que le régime VVPRbis. En effet, dans le régime VVPRbis, les dividendes doivent provenir **de nouvelles actions ou parts nominatives**, acquises au moyen de **nouveaux apports en numéraire à partir du 1<sup>er</sup> juillet 2013**. Par contre, pour qu'un actionnaire puisse bénéficier du régime de faveur de la RLO, la date d'émission des actions qu'il détient n'a pas d'importance.

Ensuite, contrairement au régime VVPRbis où l'actionnaire doit avoir détenu en pleine propriété les actions ou parts nominatives de façon ininterrompue depuis l'apport en capital, l'actionnaire ne doit **pas être lié à la société dès le début** pour pouvoir bénéficier du régime avantageux de la RLO. Donc, en d'autres termes, si une personne physique acquiert les actions d'un autre actionnaire, elle pourra bénéficier du régime avantageux de la RLO sur les dividendes provenant de ces actions.

Dans le régime de la RLO, **le taux d'imposition global réel minimum sera de 13,64 % pour l'actionnaire, personne physique**, si la RLO a été conservée pendant au moins 5 ans dans un compte distinct de réserves du passif, **contre 15% de taux d'imposition global réel minimum** pour le régime VVPRbis.

Enfin, le régime de faveur de la RLO est applicable également aux bonis de liquidation, contrairement au régime VVPRbis qui n'est applicable qu'à des distributions de dividendes ordinaires (C.I.R, art 269, § 2, al 1<sup>er</sup>).

#### **b) Les inconvénients**

La société doit garder la **RLO** dans un sous-compte de réserves au passif **pendant au moins 5 ans** si ses actionnaires souhaitent bénéficier du taux de PM le plus bas (soit 5 %), auquel il convient d'ajouter la cotisation anticipative et distincte de 10%, pour obtenir une charge fiscale globale de 15 %. Alors que pour le **régime VVPRbis**, les actionnaires peuvent bénéficier d'un PM de 15% sur le dividende distribué après un délai d'attente de **3 à 4 ans** (en fonction de la date de l'apport en numéraire).

Deuxièmement, dans le régime de la RLO, la société distributrice a dû s'acquitter préalablement, au moment de la constitution de la RLO, d'une cotisation distincte de 10%. Cette cotisation distincte, acquittée par la société, **diminue le bénéfice de l'exercice à affecter**, ce qui n'est pas le cas dans le régime VVPRbis.

## 2. Exemples : tableau de comparaison au niveau des taux

Si on reprend le tableau du point 1.2.1 et que l'on ajoute le régime *VVPRbis*, voici ce que donnent les distributions de dividendes à des **actionnaires personnes physiques**, selon les différents régimes :

	Réserves disponibles ordinaires	Régime <i>VVPRbis</i>	Réserve de liquidation		
			Avant 5 ans	Après 5 ans	
		Répartition bénéficiaire du 3 <sup>ème</sup> exercice suivant celui de l'apport <sup>89</sup>			
Bénéfice après impôts (I.Soc)	100 000	100 000	100 000	100 000	
Cotisation anticipative distincte	/	/	10 % 9 090,91	10 % 9 090,91	
Dividendes bruts distribués (€)	100 000	100 000	90 909,09	90 909,09	
Précompte Mobilier (PM)	30% 30.000	15%	17% 15 454.55	20% 18 181.82	5% 4 545.45
<b>Dividendes nets (€)</b>	<b>70 000</b>	<b>85 000</b>	<b>75 454,54</b>	<b>72 727,27</b>	<b>86 363,64</b>
Taux d'imposition total (hors I.Soc de la société distributrice)	30%	15%	27%	30%	15%
Taux d'imposition réel <sup>90</sup>	30%	15%	24.55%	27.27%	13.64%

<sup>89</sup> Dividendes distribués à partir de la répartition bénéficiaire du 3<sup>ème</sup> exercice suivant celui de l'apport.

<sup>90</sup> Soit le taux d'imposition x 100/110 : 27% x 100/110 = 24.55 %, 30% x 100/110 = 27.27% et 15% x 100/110 = 13.64%.

Si on compare le régime *VVPRbis* avec le régime de la RLO, lequel est le plus avantageux ? Il y a lieu de constater que les deux régimes sont réservés aux actionnaires de petites sociétés.

Chacun a ses avantages et ses inconvénients. Il faut regarder au cas par cas en fonction de la situation de la société.

En effet, le régime *VVPRbis* peut être intéressant pour certaines sociétés car, après un délai d'attente de **3 à 4 ans** à partir de l'apport en numéraire (comparé à 5 ans pour le régime de la RLO), le dividende peut déjà être distribué à un taux de PM réduit (15%).

Par contre, comme nous pouvons le voir dans ce tableau, le taux d'imposition réel de la RLO, lorsque le délai de conservation de minimum 5 ans est respecté, est le plus intéressant. Donc, si la société préfinance la cotisation distincte de 10% (sur la dotation à la RLO), et que, d'autre part, l'actionnaire personne physique est d'accord d'attendre 5 ans, celui-ci va pouvoir bénéficier, lors de la distribution du dividende par la société distributrice, d'un taux d'imposition réel plus avantageux (13,64%) qu'en cas de distribution du dividende via le régime *VVPRbis* (15%).

De plus, les **conditions à respecter pour pouvoir bénéficier du régime *VVPRbis* sont plus contraignantes**, comme vu ci-dessus, que les conditions à remplir pour pouvoir bénéficier d'un taux de PM réduit lors de la distribution du dividende provenant de la RLO. Dès lors, **pour un grand nombre de petites sociétés et de leurs actionnaires, le régime *VVPRbis* ne sera pas accessible**, contrairement au régime de la RLO.

## V. Conclusion

Grâce à ce mémoire, dans lequel nous avons analysé le régime fiscal de la réserve de liquidation (et plus particulièrement la réserve de liquidation ordinaire; ci-après, RLO), nous avons montré que la RLO est une réserve taxable à l'impôt des sociétés qui est constituée par l'affectation de l'intégralité ou d'une partie du bénéfice comptable après impôts d'une petite société et qui doit être placée et maintenue dans un compte distinct au passif de son bilan. Pourtant, le législateur comptable n'a pas créé de poste spécifique pour cette réserve. C'est donc la C.N.C, dans son avis 2015/2 du 13 mai 2015, qui a proposé et clarifié le traitement comptable de cette réserve.

Cette RLO n'est pas un régime de faveur pour la société l'ayant constituée, étant donné que c'est une réserve taxable, tout comme une réserve disponible ordinaire.

Par contre, nous avons démontré que le régime fiscal de la RLO est avantageux pour les actionnaires personnes physiques de petites sociétés mais s'avère défavorable pour les actionnaires sociétés.

En effet, grâce à ce régime fiscal, **les actionnaires personnes physiques** vont pouvoir bénéficier d'un taux de PM inférieur au taux de PM de base de 30%. Car, si la RLO distribuée est maintenue dans un sous-compte distinct de réserves du passif pendant minimum 5 ans, les actionnaires personnes physiques vont subir un taux de PM libératoire de seulement 5% sur le dividende perçu.

Cependant, pour pouvoir bénéficier de ce taux de PM réduit, la société distributrice va devoir s'acquitter, au moment de la constitution de la RLO, d'une **cotisation anticipative et distincte de l'impôt des sociétés, de 10% de la dotation à la RLO.**

Mais, in fine, cela va permettre aux actionnaires personnes physiques de ne supporter qu'un taux d'imposition global de 15 % soit 5% de PM et 10% de cotisation distincte (taux d'imposition réel de 13.64%).

De plus, même si le délai de conservation de 5 ans n'a pas été respecté, le taux d'imposition global sera de 27% (24,55% réel) ou de 30% (27,27% réel) si la RLO a été constituée à partir de l'exercice d'imposition 2018, soit de toute façon un taux d'imposition réel inférieur au taux de 30% applicable aux dividendes provenant des réserves disponibles ordinaires.

Enfin, ce régime permet également aux actionnaires personnes physiques de pouvoir bénéficier d'un taux d'imposition global de seulement 10% (9,09% réel) (soit uniquement la cotisation distincte préfinancée par la petite société) si la RLO est distribuée en tant que boni de liquidation.

Par contre, ce régime fiscal n'a pas que des avantages.

En effet, pour les **actionnaires sociétés**, le précompte mobilier retenu par la société distributrice n'est pas libératoire : il n'est qu'un acompte sur leur propre impôt des sociétés.



Donc, le PM réduit obtenu grâce au régime fiscal de la RLO n'a pas d'impact positif pour ces actionnaires.

De plus, l'effet de ce régime sur le dividende perçu par l'actionnaire société s'avère même défavorable car la cotisation distincte de 10%, obligatoirement acquittée au moment de la constitution de la RLO par la société distributrice, va diminuer le bénéfice de l'exercice à affecter et va donc diminuer le dividende brut d'un tel actionnaire. Le régime de la RLO perd donc pour lui tout son attrait.

Enfin, de manière générale, si après avoir constitué une RLO, la société distributrice est en perte comptable pendant plusieurs exercices et que celles-ci sont importantes, la société pourrait ne pas être capable de distribuer un boni de liquidation au moment du partage de l'avoir social. La cotisation distincte payée anticipativement aura donc été payée en vain. De même, si le boni de liquidation est inférieur à la somme des RLO toujours subsistantes dans le patrimoine de la société, la cotisation anticipative distincte de 10% (sur la dotation à la RLO), acquittée par la société distributrice, aura été payée en partie inutilement.

En conclusion, le choix d'utiliser le régime fiscal de la RLO doit donc être étudié en fonction du type d'actionnariat et de la situation financière de la société distributrice car l'utilisation de ce régime n'est pas avantageux dans tous les cas de figure.

## VI. Bibliographie

ADMINISTRATION GENERALE DE LA FISCALITE (2018), Explications 275 A- Exercice d'imposition 2019.

BUYSSE C. (2014), « Dividendes de PME : annonce d'un régime 'VVPR' complémentaire », *Fiscologue*, n° 1402.

BUYSSE C. (2015), « Réserve de liquidation et bénéfices 'reportés' d'exercices comptables antérieurs », *Fiscologue*, n° 1420.

CHAMBRE DES REPRESENTANTS (2014-2015), session 2014-2015, doc.parl. n°672/001.

CHAMBRE DES REPRESENTANTS (2015-2016), question parlementaire n°889 Mme Veerle Wouters, 24 mars 2016.

CHAMBRE DES REPRESENTANTS (2016-2017), question parlementaire n° 1553 M Luk Van Biesen, 16 mars 2017.

CODE DES IMPOTS SUR LES REVENUS 1992 (2018), Codes essentiels, *Larcier*, Edition 2018

CODE DES SOCIETES (2018), Codes essentiels, *Larcier*, Edition 2018.

COMMISSION DES NORMES COMPTABLES (2015), « Avis CNC 2015/2, Traitement comptable de la réserve de liquidation (Loi-programme du 19 décembre 2014) et de la cotisation distincte sur la réserve de liquidation ».

COMMISSION DES NORMES COMPTABLES (2015), « Avis CNC 2015/6, Traitement comptable de la réserve de liquidation visée à l'article 541 CIR 92 (Loi-programme du 10 août 2015) et de la cotisation spéciale sur la réserve spéciale de liquidation ».

COMMISSION DES NORMES COMPTABLES (2016), « Avis CNC 2016/3 - Application des critères de taille visés aux articles 15 et 15/1 C.Soc».

COMMISSION DES NORMES COMPTABLES (2017), « Avis CNC 2017/03 – Critères de taille – Exercice inférieur ou supérieur à 12 mois ».

COMMISSION DES NORMES COMPTABLES (2017), « Avis CNC 2017/10 - Critères de taille de l'article 15 C.Soc. – Sociétés liées – Différentes dates de clôture – Modification du périmètre de consolidation ».

COMMISSION DES NORMES COMPTABLES (2018), « Avis CNC 2018/14 – Impôts ».

COMMISSION DES NORMES COMPTABLES (2018), « Avis CNC 2018/22– Critères de taille – Calcul alternatif du chiffre d'affaires sur base consolidée ou agrégée ».

DARTE D. et NOEL Y. (2019), « Maitriser l'I.Soc », *Edipro*, Edition 2019.

FISCOLOGUE (2015), « Réserve de liquidation. Société en liquidation », n° 1426.

FISCOLOGUE (2015), « Dividendes. Pr.M. réduit. VVPRbis. Apport en numéraire. Conversion d'une créance », n°1440.

FISCOLOGUE (2016), « Réserve spéciale de liquidation. Prélèvement anticipé. Traitement dans la déclaration I.Soc », n° 1478.

FISCOLOGUE (2017), « Réserve de liquidation. Taux réduit du Pr.M. Calcul du délai de conservation de 5 ans », n°1522.

HINNEKENS P. et GOMMERS S., “Réserve de liquidation : extension rétroactive aux ex. d'imp. 2013 et 2014”, *Fiscologue*, n° 1433.

INSTITUT DES PROFESSIONNELS COMPTABLES ET FISCALISTES AGREES (2013), « Les modifications apportées au précompte mobilier par la loi-programme du 28 juin 2013 », *PACIOLI*, n° 368.

INSTITUT DES PROFESSIONNELS COMPTABLES ET FISCALISTES AGREES (2015), « La constitution et la distribution d'une réserve de liquidation », *PACIOLI*, n° 399.

INSTITUT DES PROFESSIONNELS COMPTABLES ET FISCALISTES AGREES (2015), « La loi-programme du 24 juillet 2015 (1) – La réserve de liquidation spéciale », *PACIOLI*, n° 409.

INSTITUT DES PROFESSIONNELS COMPTABLES ET FISCALISTES AGREES (2019), « Réserve de liquidation : le Service des Décisions Anticipées confirme deux possibilités d'optimisation », *PACIOLI*, n° 486.

LAGASSE A. (2017), Mémoire « Aspects comptables et fiscaux de la réserve de liquidation », Université de Namur.

Loi du 24 décembre 2002, modifiant le régime des sociétés en matière d'impôts sur les revenus et instituant un système de décision anticipée en matière fiscale, M.B, 31 décembre 2002.

Question parlementaire n° 2475 de Mme Veerle Wouters du 25 février 2015, Commission des Finances et du Budget, CRIV COM 098.

Question parlementaire n° 3356 de Mme Veerle Wouters du 1<sup>er</sup> avril 2015, Commission des Finances et du Budget, CRIV COM 138.

SCHOTTE.C. (2017), « Ateliers des FUCAM - Le régime fiscal de la réserve de liquidation », Ateliers des FUCAM.

SCHOTTE.C. (2018-2019), Cours de Master en Sciences de Gestion, Syllabus de Fiscalité d'entreprise, Université de Namur.

SERVICE DES DECISIONS ANTICIPEES (2018), « Décision anticipée n°2017.733 du 20.02.2018 ».

SERVICE DES DECISIONS ANTICIPEES (2018), « Décision anticipée n°2018.0539 du 16.10.2018 ».

SERVICE DES DECISIONS ANTICIPEES (2018), « Décision anticipée n°2018.0954 du 27.11.2018 ».

SERVICE DES DECISIONS ANTICIPEES (2018), « Décision anticipée n°2018.1164 du 15.01.2019 ».

SMET P. (2013), « Pr.M. réduit sur dividendes : le 1er juillet 2013 est la date charnière », *Fiscologue*, n° 1342.

VAN DYCK J. (2014), « Réserve de liquidation : constitution dès l'exercice comptable 2014 », *Fiscologue*, n° 1411.

VAN DYCK J. (2015), « Le SDA se montre sévère à l'égard des liquidations en 'going concern' », *Fiscologue*, n° 1413.

VAN DYCK J. (2015), « Réserve de liquidation spéciale : une solution pour les bilans "à cheval" », *Fiscologue*, n° 1437.

VAN DYCK J. (2017), « VVPR'bis' : Pr.M. réduit aussi en cas de distribution de bénéfices réservés », *Fiscologue*, n° 1522.

## **VII. Annexes**

Annexe 1 : Comptes annuels

Annexe 2 : Déclaration fiscale I.Soc 2019

**FORMULAIRE DE DÉPÔT:**  
**Modèle complet pour sociétés**  
**en euros (EUR)**

Version 2019

Des informations concernant le dépôt des formulaires sont disponibles  
sur le site Internet de la Centrale des bilans: [www.centraledesbilans.be](http://www.centraledesbilans.be)

## CONTENU

Le présent document constitue le modèle complet du formulaire de dépôt pour sociétés. Il est composé:

- des éléments d'identification de l'entreprise et des comptes annuels (section C 1);
- de la liste complète des administrateurs, gérants et commissaires (section C 2.1) et de l'identité des experts-comptables externes, des réviseurs, des comptables agréés ou des comptables-fiscalistes agréés auxquels une mission concernant les comptes annuels a été confiée (section C 2.2);
- des comptes annuels reprenant:
  - le bilan (sections C 3.1 et C 3.2);
  - le compte de résultats (section C 4);
  - le tableau des affectations et prélèvements (section C 5);
  - l'annexe (section C 6);
- des autres documents à déposer en vertu du Code des sociétés:
  - le rapport de gestion (section C 7);
  - le rapport des commissaires (section C 8);
  - le cas échéant,
    - Ø le rapport sur les paiements aux gouvernements (section C 9);
    - Ø le bilan social (section C 10);
    - Ø le rapport de rémunération (section C 11);
    - Ø le rapport spécial de l'associé unique (SPRL) (section C 12);
    - Ø le rapport de l'actionnaire unique (SA) (section C 13);
    - Ø le rapport du conseil de surveillance (section C 14);
    - Ø les comptes annuels de l'(des) entreprise(s) dans laquelle (lesquelles) la société déposante assume une responsabilité illimitée (section C 15);
    - Ø autres documents (section C 16).

<b>40</b>				<b>1</b>	<b>EUR</b>	
NAT.	Date du dépôt	N°	P.	U.	D.	C 1

**COMPTES ANNUELS ET AUTRES DOCUMENTS À DÉPOSER EN VERTU DU CODE DES SOCIÉTÉS**

**DONNÉES D'IDENTIFICATION (à la date du dépôt)**

DÉNOMINATION: .....

Forme juridique: .....

Adresse: .....N°: ..... Boîte: .....

Code postal: ..... Commune: .....

Pays: .....

Registre des personnes morales (RPM) – Tribunal de l'entreprise de .....

Adresse Internet<sup>1</sup>: http://www. ....

Numéro d'entreprise

DATE  /  /  du dépôt de l'acte constitutif OU du document le plus récent mentionnant la date de publication des actes constitutif et modificatif(s) des statuts.

COMPTES ANNUELS

approuvés par l'assemblée générale du

et relatifs à l'exercice couvrant la période du  au

Exercice précédent du  au

Les montants relatifs à l'exercice précédent **sont / ne sont pas**<sup>3</sup> identiques à ceux publiés antérieurement

Nombre total de pages déposées: ..... Numéros des sections du document normalisé non déposées parce que sans objet: .....

Signature  
(nom et qualité)

Signature  
(nom et qualité)

<sup>1</sup> Mention facultative.

<sup>2</sup> Au besoin, adapter la devise et l'unité dans lesquelles les montants sont exprimés.

<sup>3</sup> Biffer la mention inutile.



<p><b>LISTE DES ADMINISTRATEURS, GÉRANTS ET COMMISSAIRES ET DÉCLARATION CONCERNANT UNE MISSION DE VÉRIFICATION OU DE REDRESSEMENT COMPLÉMENTAIRE</b></p>
--

**LISTE DES ADMINISTRATEURS, GÉRANTS ET COMMISSAIRES**

LISTE COMPLÈTE des nom, prénoms, profession, domicile (adresse, numéro, code postal et commune) et fonction au sein de l'entreprise

.....

.....

.....

.....

## DÉCLARATION CONCERNANT UNE MISSION DE VÉRIFICATION OU DE REDRESSEMENT COMPLÉMENTAIRE

L'organe de gestion déclare qu'aucune mission de vérification ou de redressement n'a été confiée à une personne qui n'y est pas autorisée par la loi, en application des articles 34 et 37 de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales.

Les comptes annuels **ont / n'ont pas** \* été vérifiés ou corrigés par un expert-comptable externe, par un réviseur d'entreprises qui n'est pas le commissaire.

Dans l'affirmative, sont mentionnés dans le tableau ci-dessous: les nom, prénoms, profession et domicile; le numéro de membre auprès de son institut et la nature de la mission:

- A. La tenue des comptes de l'entreprise \*\* ,
- B. L'établissement des comptes annuels \*\* ,
- C. La vérification des comptes annuels et/ou
- D. Le redressement des comptes annuels.

Si des missions visées sous A. ou sous B. ont été accomplies par des comptables agréés ou par des comptables-fiscalistes agréés, peuvent être mentionnés ci-après: les nom, prénoms, profession et domicile de chaque comptable agréé ou comptable-fiscaliste agréé et son numéro de membre auprès de l'Institut Professionnel des Comptables et Fiscalistes agréés ainsi que la nature de sa mission.

Nom, prénoms, profession, domicile	Numéro de membre	Nature de la mission (A, B, C et/ou D)

\* Biffer la mention inutile.

\*\* Mention facultative.

<b>COMPTES ANNUELS</b>
------------------------

## BILAN APRÈS RÉPARTITION

	Ann.	Codes	Exercice	Exercice précédent
<b>ACTIF</b>				
<b>FRAIS D'ÉTABLISSEMENT</b> .....	6.1	20	.....	.....
<b>ACTIFS IMMOBILISÉS</b> .....		21/28	.....	.....
<b>Immobilisations incorporelles</b> .....	6.2	21	.....	.....
<b>Immobilisations corporelles</b> .....	6.3	22/27	.....	.....
Terrains et constructions .....		22	.....	.....
Installations, machines et outillage .....		23	.....	.....
Mobilier et matériel roulant .....		24	.....	.....
Location-financement et droits similaires.....		25	.....	.....
Autres immobilisations corporelles.....		26	.....	.....
Immobilisations en cours et acomptes versés .....		27	.....	.....
	6.4/			
<b>Immobilisations financières</b> .....	6.5.1	28	.....	.....
Entreprises liées .....	6.15	280/1	.....	.....
Participations.....		280	.....	.....
Créances .....		281	.....	.....
Entreprises avec lesquelles il existe un lien de participation .....	6.15	282/3	.....	.....
Participations.....		282	.....	.....
Créances .....		283	.....	.....
Autres immobilisations financières.....		284/8	.....	.....
Actions et parts.....		284	.....	.....
Créances et cautionnements en numéraire.....		285/8	.....	.....

	Ann.	Codes	Exercice	Exercice précédent
<b>ACTIFS CIRCULANTS .....</b>		29/58	.....	.....
<b>Créances à plus d'un an.....</b>		29	.....	.....
Créances commerciales.....		290	.....	.....
Autres créances.....		291	.....	.....
<b>Stocks et commandes en cours d'exécution.....</b>		3	.....	.....
Stocks .....		30/36	.....	.....
Approvisionnements .....		30/31	.....	.....
En-cours de fabrication.....		32	.....	.....
Produits finis .....		33	.....	.....
Marchandises.....		34	.....	.....
Immeubles destinés à la vente .....		35	.....	.....
Acomptes versés.....		36	.....	.....
Commandes en cours d'exécution.....		37	.....	.....
<b>Créances à un an au plus.....</b>		40/41	.....	.....
Créances commerciales.....		40	.....	.....
Autres créances.....		41	.....	.....
	6.5.1/			
<b>Placements de trésorerie .....</b>	6.6	50/53	.....	.....
Actions propres.....		50	.....	.....
Autres placements.....		51/53	.....	.....
<b>Valeurs disponibles.....</b>		54/58	.....	.....
<b>Comptes de régularisation.....</b>	6.6	490/1	.....	.....
<b>TOTAL DE L'ACTIF.....</b>		20/58		

	Ann.	Codes	Exercice	Exercice précédent
<b>PASSIF</b>				
<b>CAPITAUX PROPRES</b> .....		10/15	.....	.....
<b>Capital</b> .....	6.7.1	10	.....	.....
Capital souscrit .....		100	.....	.....
Capital non appelé <sup>4</sup> .....		101	.....	.....
<b>Primes d'émission</b> .....		11	.....	.....
<b>Plus-values de réévaluation</b> .....		12	.....	.....
<b>Réserves</b> .....		13	.....	.....
Réserve légale .....		130	.....	.....
Réserves indisponibles .....		131	.....	.....
Pour actions propres .....		1310	.....	.....
Autres .....		1311	.....	.....
Réserves immunisées .....		132	.....	.....
Réserves disponibles .....		133	.....	.....
<b>Bénéfice (Perte) reporté(e)</b> .....	(+)/(-)	14	.....	.....
<b>Subsides en capital</b> .....		15	.....	.....
<b>Avance aux associés sur répartition de l'actif net</b> <sup>5</sup> .....		19	.....	.....
<b>PROVISIONS ET IMPÔTS DIFFÉRÉS</b> .....		16	.....	.....
<b>Provisions pour risques et charges</b> .....		160/5	.....	.....
Pensions et obligations similaires .....		160	.....	.....
Charges fiscales .....		161	.....	.....
Grosses réparations et gros entretien .....		162	.....	.....
Obligations environnementales .....		163	.....	.....
Autres risques et charges .....	6.8	164/5	.....	.....
<b>Impôts différés</b> .....		168	.....	.....

<sup>4</sup> Montant venant en déduction du capital souscrit.

<sup>5</sup> Montant venant en déduction des autres composantes des capitaux propres.

	Ann.	Codes	Exercice	Exercice précédent
<b>DETTES</b> .....		17/49	.....	.....
<b>Dettes à plus d'un an</b> .....	6.9	17	.....	.....
Dettes financières .....		170/4	.....	.....
Emprunts subordonnés.....		170	.....	.....
Emprunts obligataires non subordonnés.....		171	.....	.....
Dettes de location-financement et dettes assimilées .....		172	.....	.....
Etablissements de crédit.....		173	.....	.....
Autres emprunts.....		174	.....	.....
Dettes commerciales.....		175	.....	.....
Fournisseurs .....		1750	.....	.....
Effets à payer .....		1751	.....	.....
Acomptes reçus sur commandes.....		176	.....	.....
Autres dettes .....		178/9	.....	.....
<b>Dettes à un an au plus</b> .....	6.9	42/48	.....	.....
Dettes à plus d'un an échéant dans l'année .....		42	.....	.....
Dettes financières .....		43	.....	.....
Etablissements de crédit.....		430/8	.....	.....
Autres emprunts.....		439	.....	.....
Dettes commerciales.....		44	.....	.....
Fournisseurs .....		440/4	.....	.....
Effets à payer .....		441	.....	.....
Acomptes reçus sur commandes.....		46	.....	.....
Dettes fiscales, salariales et sociales.....	6.9	45	.....	.....
Impôts.....		450/3	.....	.....
Rémunérations et charges sociales.....		454/9	.....	.....
Autres dettes .....		47/48	.....	.....
<b>Comptes de régularisation</b> .....	6.9	492/3	.....	.....
<b>TOTAL DU PASSIF</b> .....		10/49		

## COMPTE DE RÉSULTATS

	Ann.	Codes	Exercice	Exercice précédent
<b>Ventes et prestations .....</b>		70/76A	.....	.....
Chiffre d'affaires.....	6.10	70	.....	.....
En-cours de fabrication, produits finis et commandes en cours d'exécution: augmentation (réduction) ... (+)/(-)		71	.....	.....
Production immobilisée .....		72	.....	.....
Autres produits d'exploitation.....	6.10	74	.....	.....
Produits d'exploitation non récurrents .....	6.12	76A	.....	.....
<b>Coût des ventes et des prestations .....</b>		60/66A	.....	.....
Approvisionnements et marchandises.....		60	.....	.....
Achats.....		600/8	.....	.....
Stocks: réduction (augmentation) ..... (+)/(-)		609	.....	.....
Services et biens divers .....		61	.....	.....
Rémunérations, charges sociales et pensions..... (+)/(-)	6.10	62	.....	.....
Amortissements et réductions de valeur sur frais d'établissement, sur immobilisations incorporelles et corporelles.....		630	.....	.....
Réductions de valeur sur stocks, sur commandes en cours d'exécution et sur créances commerciales: dotations (reprises) ..... (+)/(-)	6.10	631/4	.....	.....
Provisions pour risques et charges: dotations (utilisations et reprises) ..... (+)/(-)	6.10	635/8	.....	.....
Autres charges d'exploitation.....	6.10	640/8	.....	.....
Charges d'exploitation portées à l'actif au titre de frais de restructuration..... (-)		649	.....	.....
Charges d'exploitation non récurrentes.....	6.12	66A	.....	.....
<b>Bénéfice (Perte) d'exploitation..... (+)/(-)</b>		9901	.....	.....

	Ann.	Codes	Exercice	Exercice précédent
<b>Produits financiers</b> .....		75/76B	.....	.....
Produits financiers récurrents.....		75	.....	.....
Produits des immobilisations financières.....		750	.....	.....
Produits des actifs circulants.....		751	.....	.....
Autres produits financiers.....	6.11	752/9	.....	.....
Produits financiers non récurrents.....	6.12	76B	.....	.....
<b>Charges financières</b> .....		65/66B	.....	.....
Charges financières récurrentes.....	6.11	65	.....	.....
Charges des dettes.....		650	.....	.....
Réductions de valeur sur actifs circulants autres que stocks, commandes en cours et créances commerciales: dotations (reprises)..... (+)/(-)		651	.....	.....
Autres charges financières.....		652/9	.....	.....
Charges financières non récurrentes.....	6.12	66B	.....	.....
<b>Bénéfice (Perte) de l'exercice avant impôts</b> ..... (+)/(-)		9903	.....	.....
<b>Prélèvements sur les impôts différés</b> .....		780	.....	.....
<b>Transfert aux impôts différés</b> .....		680	.....	.....
<b>Impôts sur le résultat</b> ..... (+)/(-)	6.13	67/77	.....	.....
Impôts.....		670/3	.....	.....
Régularisations d'impôts et reprises de provisions fiscales.....		77	.....	.....
<b>Bénéfice (Perte) de l'exercice</b> ..... (+)/(-)		9904	.....	.....
<b>Prélèvements sur les réserves immunisées</b> .....		789	.....	.....
<b>Transfert aux réserves immunisées</b> .....		689	.....	.....
<b>Bénéfice (Perte) de l'exercice à affecter</b> ..... (+)/(-)		9905	.....	.....



**AFFECTATIONS ET PRÉLÈVEMENTS**

	Codes	Exercice	Exercice précédent
<b>Bénéfice (Perte) à affecter</b> .....(+)/(-)	9906	.....	.....
Bénéfice (Perte) de l'exercice à affecter.....(+)/(-)	(9905)	.....	.....
Bénéfice (Perte) reporté(e) de l'exercice précédent.....(+)/(-)	14P	.....	.....
<b>Prélèvements sur les capitaux propres</b> .....	791/2	.....	.....
sur le capital et les primes d'émission .....	791	.....	.....
sur les réserves .....	792	.....	.....
<b>Affectations aux capitaux propres</b> .....	691/2	.....	.....
au capital et aux primes d'émission .....	691	.....	.....
à la réserve légale.....	6920	.....	.....
aux autres réserves .....	6921	.....	.....
<b>Bénéfice (Perte) à reporter</b> .....(+)/(-)	(14)	.....	.....
<b>Intervention d'associés dans la perte</b> .....	794	.....	.....
<b>Bénéfice à distribuer</b> .....	694/7	.....	.....
Rémunération du capital .....	694	.....	.....
Administrateurs ou gérants.....	695	.....	.....
Employés .....	696	.....	.....
Autres allocataires .....	697	.....	.....

## ANNEXE

## ETAT DES FRAIS D'ÉTABLISSEMENT

	Codes	Exercice	Exercice précédent
<b>Valeur comptable nette au terme de l'exercice</b> .....	20P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b>			
Nouveaux frais engagés.....	8002	.....	
Amortissements.....	8003	.....	
Autres..... (+)/(-)	8004	.....	
<b>Valeur comptable nette au terme de l'exercice</b> .....	(20)	.....	
<b>Dont</b>			
Frais de constitution et d'augmentation de capital, frais d'émission d'emprunts et autres frais d'établissement .....	200/2	.....	
Frais de restructuration .....	204	.....	

## ETAT DES IMMOBILISATIONS INCORPORELLES

	Codes	Exercice	Exercice précédent
<b>FRAIS DE DÉVELOPPEMENT</b>			
<b>Valeur d'acquisition au terme de l'exercice</b> .....	8051P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b>			
Acquisitions, y compris la production immobilisée .....	8021	.....	
Cessions et désaffectations.....	8031	.....	
Transferts d'une rubrique à une autre ..... (+)/(-)	8041	.....	
<b>Valeur d'acquisition au terme de l'exercice</b> .....	8051	.....	
<b>Amortissements et réductions de valeur au terme de l'exercice</b> .....	8121P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b>			
Actés.....	8071	.....	
Repris.....	8081	.....	
Acquis de tiers .....	8091	.....	
Annulés à la suite de cessions et désaffectations.....	8101	.....	
Transférés d'une rubrique à une autre ..... (+)/(-)	8111	.....	
<b>Amortissements et réductions de valeur au terme de l'exercice</b> .....	8121	.....	
<b>VALEUR COMPTABLE NETTE AU TERME DE L'EXERCICE</b> .....	81311	.....	

**FRAIS DE RECHERCHE ENGAGÉS AU COURS D'UN EXERCICE  
DÉBUTANT AVANT LE 1<sup>ER</sup> JANVIER 2016**

	Codes	Exercice	Exercice précédent
<b>Valeur d'acquisition au terme de l'exercice</b> .....	8055P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b>			
Acquisitions, y compris la production immobilisée .....	8025	.....	
Cessions et désaffectations.....	8035	.....	
Transferts d'une rubrique à une autre ..... (+)/(-)	8045	.....	
<b>Valeur d'acquisition au terme de l'exercice</b> .....	8055	.....	
<b>Amortissements et réductions de valeur au terme de l'exercice</b> .....	8125P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b>			
Actés.....	8075	.....	
Repris.....	8085	.....	
Acquis de tiers .....	8095	.....	
Annulés à la suite de cessions et désaffectations.....	8105	.....	
Transférés d'une rubrique à une autre ..... (+)/(-)	8115	.....	
<b>Amortissements et réductions de valeur au terme de l'exercice</b> .....	8125	.....	
<b>VALEUR COMPTABLE NETTE AU TERME DE L'EXERCICE</b> .....	81312	.....	

**FRAIS DE RECHERCHE ENGAGÉS AU COURS D'UN EXERCICE DÉBUTANT APRÈS LE  
31 DÉCEMBRE 2015**

	Codes	Exercice
<b>Valeur d'acquisition au terme de l'exercice</b> .....	8056	.....
<b>Amortissements et réductions de valeur au terme de l'exercice</b> .....	8126	.....
<b>VALEUR COMPTABLE NETTE AU TERME DE L'EXERCICE</b> .....	81313	.....

	Codes	Exercice	Exercice précédent
<b>CONCESSIONS, BREVETS, LICENCES, SAVOIR-FAIRE, MARQUES ET DROITS SIMILAIRES</b>			
<b>Valeur d'acquisition au terme de l'exercice</b> .....	8052P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b>			
Acquisitions, y compris la production immobilisée .....	8022	.....	
Cessions et désaffectations.....	8032	.....	
Transferts d'une rubrique à une autre .....(+)/(-)	8042	.....	
<b>Valeur d'acquisition au terme de l'exercice</b> .....	8052	.....	
<b>Amortissements et réductions de valeur au terme de l'exercice</b> .....	8122P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b>			
Actés.....	8072	.....	
Repris.....	8082	.....	
Acquis de tiers .....	8092	.....	
Annulés à la suite de cessions et désaffectations.....	8102	.....	
Transférés d'une rubrique à une autre .....(+)/(-)	8112	.....	
<b>Amortissements et réductions de valeur au terme de l'exercice</b> .....	8122	.....	
<b>VALEUR COMPTABLE NETTE AU TERME DE L'EXERCICE</b> .....	211	.....	

	Codes	Exercice	Exercice précédent
<b>GOODWILL</b>			
<b>Valeur d'acquisition au terme de l'exercice</b> .....	8053P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b>			
Acquisitions, y compris la production immobilisée .....	8023	.....	
Cessions et désaffectations.....	8033	.....	
Transferts d'une rubrique à une autre ..... (+)/(-)	8043	.....	
<b>Valeur d'acquisition au terme de l'exercice</b> .....	8053	.....	
<b>Amortissements et réductions de valeur au terme de l'exercice</b> .....	8123P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b>			
Actés.....	8073	.....	
Repris.....	8083	.....	
Acquis de tiers .....	8093	.....	
Annulés à la suite de cessions et désaffectations.....	8103	.....	
Transférés d'une rubrique à une autre ..... (+)/(-)	8113	.....	
<b>Amortissements et réductions de valeur au terme de l'exercice</b> .....	8123	.....	
<b>VALEUR COMPTABLE NETTE AU TERME DE L'EXERCICE</b> .....	212	.....	

	Codes	Exercice	Exercice précédent
<b>ACOMPTES VERSÉS</b>			
<b>Valeur d'acquisition au terme de l'exercice</b> .....	8054P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b>			
Acquisitions, y compris la production immobilisée .....	8024	.....	
Cessions et désaffectations.....	8034	.....	
Transferts d'une rubrique à une autre ..... (+)/(-)	8044	.....	
<b>Valeur d'acquisition au terme de l'exercice</b> .....	8054	.....	
<b>Amortissements et réductions de valeur au terme de l'exercice</b> .....	8124P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b>			
Actés.....	8074	.....	
Repris.....	8084	.....	
Acquis de tiers .....	8094	.....	
Annulés à la suite de cessions et désaffectations.....	8104	.....	
Transférés d'une rubrique à une autre ..... (+)/(-)	8114	.....	
<b>Amortissements et réductions de valeur au terme de l'exercice</b> .....	8124	.....	
<b>VALEUR COMPTABLE NETTE AU TERME DE L'EXERCICE</b> .....	213	.....	

## ETAT DES IMMOBILISATIONS CORPORELLES

	Codes	Exercice	Exercice précédent
<b>TERRAINS ET CONSTRUCTIONS</b>			
<b>Valeur d'acquisition au terme de l'exercice</b> .....	8191P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b>			
Acquisitions, y compris la production immobilisée .....	8161	.....	
Cessions et désaffectations.....	8171	.....	
Transferts d'une rubrique à une autre ..... (+)/(-)	8181	.....	
<b>Valeur d'acquisition au terme de l'exercice</b> .....	8191	.....	
<b>Plus-values au terme de l'exercice</b> .....	8251P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b>			
Actées .....	8211	.....	
Acquises de tiers .....	8221	.....	
Annulées .....	8231	.....	
Transférées d'une rubrique à une autre ..... (+)/(-)	8241	.....	
<b>Plus-values au terme de l'exercice</b> .....	8251	.....	
<b>Amortissements et réductions de valeur au terme de l'exercice</b> .....	8321P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b>			
Actés.....	8271	.....	
Repris.....	8281	.....	
Acquis de tiers .....	8291	.....	
Annulés à la suite de cessions et désaffectations.....	8301	.....	
Transférés d'une rubrique à une autre ..... (+)/(-)	8311	.....	
<b>Amortissements et réductions de valeur au terme de l'exercice</b> .....	8321	.....	
<b>VALEUR COMPTABLE NETTE AU TERME DE L'EXERCICE</b> .....	(22)	.....	



	Codes	Exercice	Exercice précédent
<b>INSTALLATIONS, MACHINES ET OUTILLAGE</b>			
<b>Valeur d'acquisition au terme de l'exercice</b> .....	8192P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b>			
Acquisitions, y compris la production immobilisée .....	8162	.....	
Cessions et désaffectations.....	8172	.....	
Transferts d'une rubrique à une autre .....(+)/(-)	8182	.....	
<b>Valeur d'acquisition au terme de l'exercice</b> .....	8192	.....	
<b>Plus-values au terme de l'exercice</b> .....	8252P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b>			
Actées .....	8212	.....	
Acquises de tiers .....	8222	.....	
Annulées .....	8232	.....	
Transférées d'une rubrique à une autre .....(+)/(-)	8242	.....	
<b>Plus-values au terme de l'exercice</b> .....	8252	.....	
<b>Amortissements et réductions de valeur au terme de l'exercice</b> .....	8322P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b>			
Actés .....	8272	.....	
Repris.....	8282	.....	
Acquis de tiers .....	8292	.....	
Annulés à la suite de cessions et désaffectations.....	8302	.....	
Transférés d'une rubrique à une autre .....(+)/(-)	8312	.....	
<b>Amortissements et réductions de valeur au terme de l'exercice</b> .....	8322	.....	
<b>VALEUR COMPTABLE NETTE AU TERME DE L'EXERCICE</b> .....	(23)	.....	

	Codes	Exercice	Exercice précédent
<b>MOBILIER ET MATÉRIEL ROULANT</b>			
<b>Valeur d'acquisition au terme de l'exercice</b> .....	8193P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b>			
Acquisitions, y compris la production immobilisée .....	8163	.....	
Cessions et désaffectations.....	8173	.....	
Transferts d'une rubrique à une autre ..... (+)/(-)	8183	.....	
<b>Valeur d'acquisition au terme de l'exercice</b> .....	8193	.....	
<b>Plus-values au terme de l'exercice</b> .....	8253P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b>			
Actées .....	8213	.....	
Acquises de tiers .....	8223	.....	
Annulées .....	8233	.....	
Transférées d'une rubrique à une autre ..... (+)/(-)	8243	.....	
<b>Plus-values au terme de l'exercice</b> .....	8253	.....	
<b>Amortissements et réductions de valeur au terme de l'exercice</b> .....	8323P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b>			
Actés .....	8273	.....	
Repris.....	8283	.....	
Acquis de tiers .....	8293	.....	
Annulés à la suite de cessions et désaffectations.....	8303	.....	
Transférés d'une rubrique à une autre ..... (+)/(-)	8313	.....	
<b>Amortissements et réductions de valeur au terme de l'exercice</b> .....	8323	.....	
<b>VALEUR COMPTABLE NETTE AU TERME DE L'EXERCICE</b> .....	(24)	.....	

	Codes	Exercice	Exercice précédent
<b>LOCATION-FINANCEMENT ET DROITS SIMILAIRES</b>			
<b>Valeur d'acquisition au terme de l'exercice</b> .....	8194P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b>			
Acquisitions, y compris la production immobilisée .....	8164	.....	
Cessions et désaffectations.....	8174	.....	
Transferts d'une rubrique à une autre ..... (+)/(-)	8184	.....	
<b>Valeur d'acquisition au terme de l'exercice</b> .....	8194	.....	
<b>Plus-values au terme de l'exercice</b> .....	8254P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b>			
Actées .....	8214	.....	
Acquises de tiers .....	8224	.....	
Annulées .....	8234	.....	
Transférées d'une rubrique à une autre ..... (+)/(-)	8244	.....	
<b>Plus-values au terme de l'exercice</b> .....	8254	.....	
<b>Amortissements et réductions de valeur au terme de l'exercice</b> .....	8324P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b>			
Actés .....	8274	.....	
Repris.....	8284	.....	
Acquis de tiers .....	8294	.....	
Annulés à la suite de cessions et désaffectations.....	8304	.....	
Transférés d'une rubrique à une autre ..... (+)/(-)	8314	.....	
<b>Amortissements et réductions de valeur au terme de l'exercice</b> .....	8324	.....	
<b>VALEUR COMPTABLE NETTE AU TERME DE L'EXERCICE</b> .....	(25)	.....	
<b>Dont</b>			
<b>Terrains et constructions</b> .....	250	.....	
<b>Installations, machines et outillage</b> .....	251	.....	
<b>Mobilier et matériel roulant</b> .....	252	.....	

	Codes	Exercice	Exercice précédent
<b>AUTRES IMMOBILISATIONS CORPORELLES</b>			
<b>Valeur d'acquisition au terme de l'exercice</b> .....	8195P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b>			
Acquisitions, y compris la production immobilisée .....	8165	.....	
Cessions et désaffectations.....	8175	.....	
Transferts d'une rubrique à une autre ..... (+)/(-)	8185	.....	
<b>Valeur d'acquisition au terme de l'exercice</b> .....	8195	.....	
<b>Plus-values au terme de l'exercice</b> .....	8255P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b>			
Actées .....	8215	.....	
Acquises de tiers .....	8225	.....	
Annulées .....	8235	.....	
Transférées d'une rubrique à une autre ..... (+)/(-)	8245	.....	
<b>Plus-values au terme de l'exercice</b> .....	8255	.....	
<b>Amortissements et réductions de valeur au terme de l'exercice</b> .....	8325P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b>			
Actés .....	8275	.....	
Repris.....	8285	.....	
Acquis de tiers .....	8295	.....	
Annulés à la suite de cessions et désaffectations.....	8305	.....	
Transférés d'une rubrique à une autre ..... (+)/(-)	8315	.....	
<b>Amortissements et réductions de valeur au terme de l'exercice</b> .....	8325	.....	
<b>VALEUR COMPTABLE NETTE AU TERME DE L'EXERCICE</b> .....	(26)	.....	

	Codes	Exercice	Exercice précédent
<b>IMMOBILISATIONS EN COURS ET ACOMPTES VERSÉS</b>			
<b>Valeur d'acquisition au terme de l'exercice</b> .....	8196P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b>			
Acquisitions, y compris la production immobilisée .....	8166	.....	
Cessions et désaffectations.....	8176	.....	
Transferts d'une rubrique à une autre ..... (+)/(-)	8186	.....	
<b>Valeur d'acquisition au terme de l'exercice</b> .....	8196	.....	
<b>Plus-values au terme de l'exercice</b> .....	8256P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b>			
Actées .....	8216	.....	
Acquises de tiers .....	8226	.....	
Annulées .....	8236	.....	
Transférées d'une rubrique à une autre ..... (+)/(-)	8246	.....	
<b>Plus-values au terme de l'exercice</b> .....	8256	.....	
<b>Amortissements et réductions de valeur au terme de l'exercice</b> .....	8326P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b>			
Actés .....	8276	.....	
Repris.....	8286	.....	
Acquis de tiers .....	8296	.....	
Annulés à la suite de cessions et désaffectations.....	8306	.....	
Transférés d'une rubrique à une autre ..... (+)/(-)	8316	.....	
<b>Amortissements et réductions de valeur au terme de l'exercice</b> .....	8326	.....	
<b>VALEUR COMPTABLE NETTE AU TERME DE L'EXERCICE</b> .....	(27)	.....	

## ETAT DES IMMOBILISATIONS FINANCIÈRES

	Codes	Exercice	Exercice précédent
<b>ENTREPRISES LIÉES – PARTICIPATIONS, ACTIONS ET PARTS</b>			
<b>Valeur d'acquisition au terme de l'exercice</b> .....	8391P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b>			
Acquisitions .....	8361	.....	
Cessions et retraits .....	8371	.....	
Transferts d'une rubrique à une autre ..... (+)/(-)	8381	.....	
<b>Valeur d'acquisition au terme de l'exercice</b> .....	8391	.....	
<b>Plus-values au terme de l'exercice</b> .....	8451P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b>			
Actées .....	8411	.....	
Acquises de tiers .....	8421	.....	
Annulées .....	8431	.....	
Transférées d'une rubrique à une autre ..... (+)/(-)	8441	.....	
<b>Plus-values au terme de l'exercice</b> .....	8451	.....	
<b>Réductions de valeur au terme de l'exercice</b> .....	8521P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b>			
Actées .....	8471	.....	
Reprises .....	8481	.....	
Acquises de tiers .....	8491	.....	
Annulées à la suite de cessions et retraits .....	8501	.....	
Transférées d'une rubrique à une autre ..... (+)/(-)	8511	.....	
<b>Réductions de valeur au terme de l'exercice</b> .....	8521	.....	
<b>Montants non appelés au terme de l'exercice</b> .....	8551P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b> ..... (+)/(-)	8541	.....	
<b>Montants non appelés au terme de l'exercice</b> .....	8551	.....	
<b>VALEUR COMPTABLE NETTE AU TERME DE L'EXERCICE</b> .....	(280)	.....	
<b>ENTREPRISES LIÉES - CRÉANCES</b>			
<b>VALEUR COMPTABLE NETTE AU TERME DE L'EXERCICE</b> .....	281P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b>			
Additions .....	8581	.....	
Remboursements .....	8591	.....	
Réductions de valeur actées .....	8601	.....	
Réductions de valeur reprises .....	8611	.....	
Différences de change ..... (+)/(-)	8621	.....	
Autres..... (+)/(-)	8631	.....	
<b>VALEUR COMPTABLE NETTE AU TERME DE L'EXERCICE</b> .....	(281)	.....	
<b>RÉDUCTIONS DE VALEUR CUMULÉES SUR CRÉANCES AU TERME DE L'EXERCICE</b> .....	8651	.....	

	Codes	Exercice	Exercice précédent
<b>ENTREPRISES AVEC LIEN DE PARTICIPATION – PARTICIPATIONS, ACTIONS ET PARTS</b>			
<b>Valeur d'acquisition au terme de l'exercice</b> .....	8392P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b>			
Acquisitions .....	8362	.....	
Cessions et retraits .....	8372	.....	
Transferts d'une rubrique à une autre ..... (+)/(-)	8382	.....	
<b>Valeur d'acquisition au terme de l'exercice</b> .....	8392	.....	
<b>Plus-values au terme de l'exercice</b> .....	8452P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b>			
Actées .....	8412	.....	
Acquises de tiers .....	8422	.....	
Annulées .....	8432	.....	
Transférées d'une rubrique à une autre ..... (+)/(-)	8442	.....	
<b>Plus-values au terme de l'exercice</b> .....	8452	.....	
<b>Réductions de valeur au terme de l'exercice</b> .....	8522P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b>			
Actées .....	8472	.....	
Reprises .....	8482	.....	
Acquises de tiers .....	8492	.....	
Annulées à la suite de cessions et retraits .....	8502	.....	
Transférées d'une rubrique à une autre ..... (+)/(-)	8512	.....	
<b>Réductions de valeur au terme de l'exercice</b> .....	8522	.....	
<b>Montants non appelés au terme de l'exercice</b> .....	8552P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b> ..... (+)/(-)	8542	.....	
<b>Montants non appelés au terme de l'exercice</b> .....	8552	.....	
<b>VALEUR COMPTABLE NETTE AU TERME DE L'EXERCICE</b> .....	(282)	.....	
<b>ENTREPRISES AVEC LIEN DE PARTICIPATION - CRÉANCES</b>			
<b>VALEUR COMPTABLE NETTE AU TERME DE L'EXERCICE</b> .....	283P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b>			
Additions .....	8582	.....	
Remboursements .....	8592	.....	
Réductions de valeur actées .....	8602	.....	
Réductions de valeur reprises .....	8612	.....	
Différences de change ..... (+)/(-)	8622	.....	
Autres..... (+)/(-)	8632	.....	
<b>VALEUR COMPTABLE NETTE AU TERME DE L'EXERCICE</b> .....	(283)	.....	
<b>RÉDUCTIONS DE VALEUR CUMULÉES SUR CRÉANCES AU TERME DE L'EXERCICE</b> .....	8652	.....	

	Codes	Exercice	Exercice précédent
<b>AUTRES ENTREPRISES – PARTICIPATIONS, ACTIONS ET PARTS</b>			
<b>Valeur d'acquisition au terme de l'exercice</b> .....	8393P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b>			
Acquisitions .....	8363	.....	
Cessions et retraits .....	8373	.....	
Transferts d'une rubrique à une autre ..... (+)/(-)	8383	.....	
<b>Valeur d'acquisition au terme de l'exercice</b> .....	8393	.....	
<b>Plus-values au terme de l'exercice</b> .....	8453P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b>			
Actées .....	8413	.....	
Acquises de tiers .....	8423	.....	
Annulées .....	8433	.....	
Transférées d'une rubrique à une autre ..... (+)/(-)	8443	.....	
<b>Plus-values au terme de l'exercice</b> .....	8453	.....	
<b>Réductions de valeur au terme de l'exercice</b> .....	8523P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b>			
Actées .....	8473	.....	
Reprises .....	8483	.....	
Acquises de tiers .....	8493	.....	
Annulées à la suite de cessions et retraits .....	8503	.....	
Transférées d'une rubrique à une autre ..... (+)/(-)	8513	.....	
<b>Réductions de valeur au terme de l'exercice</b> .....	8523	.....	
<b>Montants non appelés au terme de l'exercice</b> .....	8553P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b> ..... (+)/(-)	8543	.....	
<b>Montants non appelés au terme de l'exercice</b> .....	8553	.....	
<b>VALEUR COMPTABLE NETTE AU TERME DE L'EXERCICE</b> .....	(284)	.....	
<b>AUTRES ENTREPRISES - CRÉANCES</b>			
<b>VALEUR COMPTABLE NETTE AU TERME DE L'EXERCICE</b> .....	285/8P	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
<b>Mutations de l'exercice</b>			
Additions .....	8583	.....	
Remboursements .....	8593	.....	
Réductions de valeur actées .....	8603	.....	
Réductions de valeur reprises .....	8613	.....	
Différences de change ..... (+)/(-)	8623	.....	
Autres ..... (+)/(-)	8633	.....	
<b>VALEUR COMPTABLE NETTE AU TERME DE L'EXERCICE</b> .....	(285/8)	.....	
<b>RÉDUCTIONS DE VALEUR CUMULÉES SUR CRÉANCES AU TERME DE L'EXERCICE</b> .....	8653	.....	



## INFORMATION RELATIVE AUX PARTICIPATIONS

### PARTICIPATIONS ET DROITS SOCIAUX DÉTENUS DANS D'AUTRES ENTREPRISES

Sont mentionnées ci-après, les entreprises dans lesquelles l'entreprise détient une participation (comprise dans les rubriques 280 et 282 de l'actif) ainsi que les autres entreprises dans lesquelles l'entreprise détient des droits sociaux (compris dans les rubriques 284 et 51/53 de l'actif) représentant 10% au moins du capital souscrit.

DÉNOMINATION, adresse complète du SIÈGE et pour les entreprises de droit belge, mention du NUMÉRO D'ENTREPRISE	Droits sociaux détenus				Données extraites des derniers comptes annuels disponibles			
	Nature	directement		par les filiales	Comptes annuels arrêtés au	Code devise	Capitaux propres	Résultat net
		Nombre	%	%			(+) ou (-) <i>(en unités)</i>	

**LISTE DES ENTREPRISES DONT L'ENTREPRISE RÉPOND DE MANIÈRE ILLIMITÉE EN QUALITÉ D'ASSOCIÉ OU DE MEMBRE INDÉFINIMENT RESPONSABLE**

Les comptes annuels de chacune des entreprises pour lesquelles l'entreprise est indéfiniment responsable sont joints aux présents comptes annuels pour être publiés en même temps que ceux-ci, sauf si dans la deuxième colonne du tableau ci-après, l'entreprise précise la raison pour laquelle il n'en est pas ainsi. Cette précision est fournie par la mention du code (A, B, C ou D) défini ci-après.

Les comptes annuels de l'entreprise mentionnée:

- A. sont publiés par dépôt auprès de la Banque nationale de Belgique par cette entreprise;
- B. sont effectivement publiés par cette entreprise dans un autre Etat membre de l'Union européenne, dans les formes prévues à l'article 16 de la directive (EU) 2017/1132;
- C. sont intégrés par consolidation globale ou par consolidation proportionnelle dans les comptes consolidés de l'entreprise, établis, contrôlés et publiés conformément aux dispositions du Code des sociétés relatives aux comptes consolidés;
- D. concernent une société de droit commun, une société momentanée ou une société interne.

DÉNOMINATION, adresse complète du SIÈGE, FORME JURIDIQUE et pour les entreprises de droit belge, mention du NUMÉRO D'ENTREPRISE	Code éventuel

## PLACEMENTS DE TRÉSORERIE ET COMPTES DE RÉGULARISATION DE L'ACTIF

	Codes	Exercice	Exercice précédent
<b>PLACEMENTS DE TRÉSORERIE – AUTRES PLACEMENTS</b>			
<b>Actions, parts et placements autres que placements à revenu fixe</b> .....	51	.....	.....
Actions et parts – Valeur comptable augmentée du montant non appelé .....	8681	.....	.....
Actions et parts – Montant non appelé .....	8682	.....	.....
Métaux précieux et œuvres d'art .....	8683	.....	.....
<b>Titres à revenu fixe</b> .....	52	.....	.....
Titres à revenu fixe émis par des établissements de crédit .....	8684	.....	.....
<b>Comptes à terme détenus auprès des établissements de crédit</b> .....	53	.....	.....
Avec une durée résiduelle ou de préavis			
d'un mois au plus .....	8686	.....	.....
de plus d'un mois à un an au plus.....	8687	.....	.....
de plus d'un an .....	8688	.....	.....
<b>Autres placements de trésorerie non repris ci-avant</b> .....	8689	.....	.....

## COMPTES DE RÉGULARISATION

Ventilation de la rubrique 490/1 de l'actif si celle-ci représente un montant important

.....

.....

.....

.....

Exercice
.....
.....
.....
.....

## ETAT DU CAPITAL ET STRUCTURE DE L'ACTIONNARIAT

### ETAT DU CAPITAL

#### Capital social

Capital souscrit au terme de l'exercice .....

Capital souscrit au terme de l'exercice .....

Codes	Exercice	Exercice précédent
100P	xxxxxxxxxxxxxxxxxx	.....
(100)	.....	

Modifications au cours de l'exercice

.....

.....

.....

.....

Représentation du capital

Catégories d'actions

.....

.....

.....

.....

Actions nominatives .....

Actions dématérialisées .....

Codes	Montants	Nombre d'actions
	.....	.....
	.....	.....
	.....	.....
	.....	.....
8702	xxxxxxxxxxxxxxxxxx	.....
8703	xxxxxxxxxxxxxxxxxx	.....

#### Capital non libéré

Capital non appelé .....

Capital appelé, non versé .....

Actionnaires redevables de libération

.....

.....

.....

.....

Codes	Montant non appelé	Montant appelé, non versé
(101)	.....	xxxxxxxxxxxxxxxxxx
8712	xxxxxxxxxxxxxxxxxx	.....
	.....	.....
	.....	.....
	.....	.....
	.....	.....

#### Actions propres

Détenues par la société elle-même

Montant du capital détenu .....

Nombre d'actions correspondantes .....

Détenues par ses filiales

Montant du capital détenu .....

Nombre d'actions correspondantes .....

#### Engagement d'émission d'actions

Suite à l'exercice de droits de conversion

Montant des emprunts convertibles en cours .....

Montant du capital à souscrire .....

Nombre maximum correspondant d'actions à émettre .....

Suite à l'exercice de droits de souscription

Nombre de droits de souscription en circulation .....

Montant du capital à souscrire .....

Nombre maximum correspondant d'actions à émettre .....

#### Capital autorisé non souscrit .....

Codes	Exercice
8721	.....
8722	.....
8731	.....
8732	.....
8740	.....
8741	.....
8742	.....
8745	.....
8746	.....
8747	.....
8751	.....

**Parts non représentatives du capital**

Répartition

Nombre de parts.....

Nombre de voix qui y sont attachées.....

Ventilation par actionnaire

Nombre de parts détenues par la société elle-même.....

Nombre de parts détenues par les filiales .....

Codes	Exercice
8761	.....
8762	.....
8771	.....
8781	.....

# **STRUCTURE DE L'ACTIONNARIAT DE L'ENTREPRISE À LA DATE DE CLÔTURE DE SES COMPTES**

Telle qu'elle résulte des déclarations reçues par l'entreprise en vertu du Code des sociétés, art. 631 §2 et art. 632 §2, de la loi du 2 mai 2007 relative à la publicité des participations importantes, art. 14 alinéa 4 de l'arrêté royal du 21 août 2008 fixant les règles complémentaires applicables à certains systèmes multilatéraux de négociation, art. 5.

DÉNOMINATION des personnes détenant des droits sociaux dans la société, avec mention de L'ADRESSE (du siège statutaire pour les personnes morales) et, pour les entreprises de droit belge, mention du NUMÉRO D'ENTREPRISE	Droits sociaux détenus			
	Nature	Nombre de droits de vote		%
		Attachés à des titres	Non liés à des titres	

**PROVISIONS POUR AUTRES RISQUES ET CHARGES**

**VENTILATION DE LA RUBRIQUE 164/5 DU PASSIF SI CELLE-CI REPRÉSENTE UN MONTANT IMPORTANT**

.....
.....
.....
.....

Exercice
.....
.....
.....
.....

## ETAT DES DETTES ET COMPTES DE RÉGULARISATION DU PASSIF

	Codes	Exercice
<b>VENTILATION DES DETTES À L'ORIGINE À PLUS D'UN AN, EN FONCTION DE LEUR DURÉE RÉSIDUELLE</b>		
<b>Dettes à plus d'un an échéant dans l'année</b>		
Dettes financières .....	8801	.....
Emprunts subordonnés.....	8811	.....
Emprunts obligataires non subordonnés.....	8821	.....
Dettes de location-financement et dettes assimilées .....	8831	.....
Etablissements de crédit.....	8841	.....
Autres emprunts.....	8851	.....
Dettes commerciales.....	8861	.....
Fournisseurs .....	8871	.....
Effets à payer .....	8881	.....
Acomptes reçus sur commandes .....	8891	.....
Autres dettes .....	8901	.....
<b>Total des dettes à plus d'un an échéant dans l'année .....</b>	<b>(42)</b>	<b>.....</b>
<b>Dettes ayant plus d'un an mais 5 ans au plus à courir</b>		
Dettes financières .....	8802	.....
Emprunts subordonnés.....	8812	.....
Emprunts obligataires non subordonnés.....	8822	.....
Dettes de location-financement et dettes assimilées .....	8832	.....
Etablissements de crédit.....	8842	.....
Autres emprunts.....	8852	.....
Dettes commerciales.....	8862	.....
Fournisseurs .....	8872	.....
Effets à payer .....	8882	.....
Acomptes reçus sur commandes.....	8892	.....
Autres dettes .....	8902	.....
<b>Total des dettes ayant plus d'un an mais 5 ans au plus à courir .....</b>	<b>8912</b>	<b>.....</b>
<b>Dettes ayant plus de 5 ans à courir</b>		
Dettes financières .....	8803	.....
Emprunts subordonnés.....	8813	.....
Emprunts obligataires non subordonnés.....	8823	.....
Dettes de location-financement et dettes assimilées .....	8833	.....
Etablissements de crédit.....	8843	.....
Autres emprunts.....	8853	.....
Dettes commerciales.....	8863	.....
Fournisseurs .....	8873	.....
Effets à payer .....	8883	.....
Acomptes reçus sur commandes.....	8893	.....
Autres dettes .....	8903	.....
<b>Total des dettes ayant plus de 5 ans à courir .....</b>	<b>8913</b>	<b>.....</b>



**DETTES GARANTIES** (comprises dans les rubriques 17 et 42/48 du passif)

**Dettes garanties par les pouvoirs publics belges**

	Codes	Exercice
Dettes financières .....	8921	.....
Emprunts subordonnés.....	8931	.....
Emprunts obligataires non subordonnés.....	8941	.....
Dettes de location-financement et dettes assimilées .....	8951	.....
Etablissements de crédit.....	8961	.....
Autres emprunts .....	8971	.....
Dettes commerciales.....	8981	.....
Fournisseurs .....	8991	.....
Effets à payer .....	9001	.....
Acomptes reçus sur commandes.....	9011	.....
Dettes salariales et sociales .....	9021	.....
Autres dettes .....	9051	.....
<b>Total des dettes garanties par les pouvoirs publics belges.....</b>	<b>9061</b>	<b>.....</b>

**Dettes garanties par des sûretés réelles constituées ou irrévocablement promises sur les actifs de l'entreprise**

Dettes financières .....	8922	.....
Emprunts subordonnés.....	8932	.....
Emprunts obligataires non subordonnés.....	8942	.....
Dettes de location-financement et dettes assimilées .....	8952	.....
Etablissements de crédit.....	8962	.....
Autres emprunts .....	8972	.....
Dettes commerciales.....	8982	.....
Fournisseurs .....	8992	.....
Effets à payer .....	9002	.....
Acomptes reçus sur commandes.....	9012	.....
Dettes fiscales, salariales et sociales .....	9022	.....
Impôts.....	9032	.....
Rémunérations et charges sociales.....	9042	.....
Autres dettes .....	9052	.....
<b>Total des dettes garanties par des sûretés réelles constituées ou irrévocablement promises sur les actifs de l'entreprise.....</b>	<b>9062</b>	<b>.....</b>

**DETTES FISCALES, SALARIALES ET SOCIALES**

**Impôts** (rubriques 450/3 et 178/9 du passif)

Dettes fiscales échues .....	9072	.....
Dettes fiscales non échues.....	9073	.....
Dettes fiscales estimées.....	450	.....
<b>Rémunérations et charges sociales</b> (rubriques 454/9 et 178/9 du passif)		
Dettes échues envers l'Office National de Sécurité Sociale .....	9076	.....
Autres dettes salariales et sociales.....	9077	.....

**COMPTES DE RÉGULARISATION**

**Ventilation de la rubrique 492/3 du passif si celle-ci représente un montant important**

.....

.....

.....

.....

Exercice
.....
.....
.....
.....

**RÉSULTATS D'EXPLOITATION****PRODUITS D'EXPLOITATION****Chiffre d'affaires net**

Ventilation par catégorie d'activité

.....	.....	.....
.....	.....	.....
.....	.....	.....
.....	.....	.....

Ventilation par marché géographique

.....	.....	.....
.....	.....	.....
.....	.....	.....
.....	.....	.....

**Autres produits d'exploitation**Subsides d'exploitation et montants compensatoires obtenus  
des pouvoirs publics .....

740 .....

**CHARGES D'EXPLOITATION****Travailleurs pour lesquels l'entreprise a introduit une  
déclaration DIMONA ou qui sont inscrits au registre général du  
personnel**

Nombre total à la date de clôture .....	9086	.....	.....
Effectif moyen du personnel calculé en équivalents temps plein	9087	.....	.....
Nombre d'heures effectivement prestées .....	9088	.....	.....

**Frais de personnel**

Rémunérations et avantages sociaux directs .....	620	.....	.....
Cotisations patronales d'assurances sociales .....	621	.....	.....
Primes patronales pour assurances extralégales .....	622	.....	.....
Autres frais de personnel .....	623	.....	.....
Pensions de retraite et de survie .....	624	.....	.....

	Codes	Exercice	Exercice précédent
<b>Provisions pour pensions et obligations similaires</b>			
Dotations (utilisations et reprises).....(+)/(-)	635	.....	.....
<b>Réductions de valeur</b>			
Sur stocks et commandes en cours			
Actées.....	9110	.....	.....
Reprises.....	9111	.....	.....
Sur créances commerciales			
Actées.....	9112	.....	.....
Reprises.....	9113	.....	.....
<b>Provisions pour risques et charges</b>			
Constitutions.....	9115	.....	.....
Utilisations et reprises .....	9116	.....	.....
<b>Autres charges d'exploitation</b>			
Impôts et taxes relatifs à l'exploitation.....	640	.....	.....
Autres.....	641/8	.....	.....
<b>Personnel intérimaire et personnes mises à la disposition de l'entreprise</b>			
Nombre total à la date de clôture .....	9096	.....	.....
Nombre moyen calculé en équivalents temps plein .....	9097	.....	.....
Nombre d'heures effectivement prestées .....	9098	.....	.....
Frais pour l'entreprise .....	617	.....	.....

**RÉSULTATS FINANCIERS**

	Codes	Exercice	Exercice précédent
<b>PRODUITS FINANCIERS RÉCURRENTS</b>			
<b>Autres produits financiers</b>			
Subsides accordés par les pouvoirs publics et imputés au compte de résultats			
Subsides en capital .....	9125	.....	.....
Subsides en intérêts .....	9126	.....	.....
Ventilation des autres produits financiers			
.....		.....	.....
.....		.....	.....
.....		.....	.....
<b>CHARGES FINANCIÈRES RÉCURRENTES</b>			
<b>Amortissement des frais d'émission d'emprunts .....</b>	6501	.....	.....
<b>Intérêts portés à l'actif .....</b>	6503	.....	.....
<b>Réductions de valeur sur actifs circulants</b>			
Actées .....	6510	.....	.....
Reprises .....	6511	.....	.....
<b>Autres charges financières</b>			
Montant de l'escompte à charge de l'entreprise sur la négociation de créances .....	653	.....	.....
<b>Provisions à caractère financier</b>			
Dotations .....	6560	.....	.....
Utilisations et reprises .....	6561	.....	.....
<b>Ventilation des autres charges financières</b>			
.....		.....	.....
.....		.....	.....
.....		.....	.....

**PRODUITS ET CHARGES DE TAILLE OU D'INCIDENCE EXCEPTIONNELLE**

	Codes	Exercice	Exercice précédent
<b>PRODUITS NON RÉCURRENTS</b> .....	76	.....	.....
<b>Produits d'exploitation non récurrents</b> .....	(76A)	.....	.....
Reprises d'amortissements et de réductions de valeur sur immobilisations incorporelles et corporelles .....	760	.....	.....
Reprises de provisions pour risques et charges d'exploitation exceptionnels.....	7620	.....	.....
Plus-values sur réalisation d'immobilisations incorporelles et corporelles.....	7630	.....	.....
Autres produits d'exploitation non récurrents.....	764/8	.....	.....
<b>Produits financiers non récurrents</b> .....	(76B)	.....	.....
Reprises de réductions de valeur sur immobilisations financières .....	761	.....	.....
Reprises de provisions pour risques et charges financiers exceptionnels.....	7621	.....	.....
Plus-values sur réalisation d'immobilisations financières .....	7631	.....	.....
Autres produits financiers non récurrents.....	769	.....	.....
<b>CHARGES NON RÉCURRENTES</b> .....	66	.....	.....
<b>Charges d'exploitation non récurrentes</b> .....	(66A)	.....	.....
Amortissements et réductions de valeur non récurrents sur frais d'établissement, sur immobilisations incorporelles et corporelles.....	660	.....	.....
Provisions pour risques et charges d'exploitation exceptionnels: dotations (utilisations) ..... (+)/(-)	6620	.....	.....
Moins-values sur réalisation d'immobilisations incorporelles et corporelles.....	6630	.....	.....
Autres charges d'exploitation non récurrentes.....	664/7	.....	.....
Charges d'exploitation non récurrentes portées à l'actif au titre de frais de restructuration ..... (-)	6690	.....	.....
<b>Charges financières non récurrentes</b> .....	(66B)	.....	.....
Réductions de valeur sur immobilisations financières.....	661	.....	.....
Provisions pour risques et charges financiers exceptionnels: dotations (utilisations) ..... (+)/(-)	6621	.....	.....
Moins-values sur réalisation d'immobilisations financières.....	6631	.....	.....
Autres charges financières non récurrentes .....	668	.....	.....
Charges financières non récurrentes portées à l'actif au titre de frais de restructuration ..... (-)	6691	.....	.....

**IMPÔTS ET TAXES****IMPÔTS SUR LE RÉSULTAT****Impôts sur le résultat de l'exercice**

Impôts et précomptes dus ou versés

Excédent de versements d'impôts ou de précomptes porté à l'actif

Suppléments d'impôts estimés

**Impôts sur le résultat d'exercices antérieurs**

Suppléments d'impôts dus ou versés

Suppléments d'impôts estimés ou provisionnés

**Principales sources de disparités entre le bénéfice avant impôts, exprimé dans les comptes, et le bénéfice taxable estimé****Incidence des résultats non récurrents sur le montant des impôts sur le résultat de l'exercice****Sources de latences fiscales**

Latences actives

Pertes fiscales cumulées, déductibles des bénéfices taxables ultérieurs

Autres latences actives

Latences passives

Ventilation des latences passives

**TAXES SUR LA VALEUR AJOUTÉE ET IMPÔTS À CHARGE DE TIERS****Taxes sur la valeur ajoutée, portées en compte**

A l'entreprise (déductibles)

Par l'entreprise

**Montants retenus à charge de tiers, au titre de**

Précompte professionnel

Précompte mobilier

Codes	Exercice
9134	.....
9135	.....
9136	.....
9137	.....
9138	.....
9139	.....
9140	.....

Exercice
.....
.....
.....
.....

Codes	Exercice
9141	.....
9142	.....
9144	.....

Codes	Exercice	Exercice précédent
9145	.....	.....
9146	.....	.....
9147	.....	.....
9148	.....	.....

## DROITS ET ENGAGEMENTS HORS BILAN

### GARANTIES PERSONNELLES CONSTITUÉES OU IRRÉVOCABLEMENT PROMISES PAR L'ENTREPRISE POUR SÛRETÉ DE DETTES OU D'ENGAGEMENTS DE TIERS .....

#### Dont

Effets de commerce en circulation endossés par l'entreprise .....

Effets de commerce en circulation tirés ou avalisés par l'entreprise .....

Montant maximum à concurrence duquel d'autres engagements de tiers sont garantis par l'entreprise .....

Codes	Exercice
9149	.....
9150	.....
9151	.....
9153	.....
<b>GARANTIES RÉELLES</b>	
<b>Garanties réelles constituées ou irrévocablement promises par l'entreprise sur ses actifs propres pour sûreté de dettes et engagements de l'entreprise</b>	
Hypothèques	
Valeur comptable des immeubles grevés .....	9161 .....
Montant de l'inscription .....	9171 .....
Gages sur fonds de commerce - Montant de l'inscription .....	9181 .....
Gages sur d'autres actifs - Valeur comptable des actifs gagés.....	9191 .....
Sûretés constituées sur actifs futurs - Montant des actifs en cause.....	9201 .....
<b>Garanties réelles constituées ou irrévocablement promises par l'entreprise sur ses actifs propres pour sûreté de dettes et engagements de tiers</b>	
Hypothèques	
Valeur comptable des immeubles grevés .....	9162 .....
Montant de l'inscription .....	9172 .....
Gages sur fonds de commerce - Montant de l'inscription .....	9182 .....
Gages sur d'autres actifs - Valeur comptable des actifs gagés.....	9192 .....
Sûretés constituées sur actifs futurs - Montant des actifs en cause.....	9202 .....
<b>BIENS ET VALEURS DÉTENUS PAR DES TIERS EN LEUR NOM MAIS AUX RISQUES ET PROFITS DE L'ENTREPRISE, S'ILS NE SONT PAS PORTÉS AU BILAN</b>	
.....	.....
.....	.....
.....	.....
.....	.....
<b>ENGAGEMENTS IMPORTANTS D'ACQUISITION D'IMMOBILISATIONS</b>	
.....	.....
.....	.....
.....	.....
.....	.....
<b>ENGAGEMENTS IMPORTANTS DE CESSON D'IMMOBILISATIONS</b>	
.....	.....
.....	.....
.....	.....
.....	.....
<b>MARCHÉ À TERME</b>	
Marchandises achetées (à recevoir) .....	9213 .....
Marchandises vendues (à livrer) .....	9214 .....
Devises achetées (à recevoir) .....	9215 .....
Devises vendues (à livrer) .....	9216 .....



**ENGAGEMENTS RÉSULTANT DE GARANTIES TECHNIQUES ATTACHÉES À DES VENTES OU PRESTATIONS DÉJÀ EFFECTUÉES**

.....  
 .....  
 .....  
 .....

Exercice
.....
.....
.....
.....

**MONTANT, NATURE ET FORME DES LITIGES ET AUTRES ENGAGEMENTS IMPORTANTS**

.....  
 .....  
 .....  
 .....

Exercice
.....
.....
.....
.....

**RÉGIMES COMPLÉMENTAIRES DE PENSION DE RETRAITE OU DE SURVIE INSTAURÉS AU PROFIT DU PERSONNEL OU DES DIRIGEANTS**

**Description succincte**

.....  
 .....  
 .....  
 .....

**Mesures prises pour en couvrir la charge**

.....  
 .....  
 .....  
 .....

**PENSIONS DONT LE SERVICE INCOMBE À L'ENTREPRISE ELLE-MÊME**

**Montant estimé des engagements résultant de prestations déjà effectuées.....**

Bases et méthodes de cette estimation

.....  
 .....  
 .....  
 .....

Codes	Exercice
9220	.....

**NATURE ET IMPACT FINANCIER DES ÉVÈNEMENTS SIGNIFICATIFS POSTÉRIEURS À LA DATE DE CLÔTURE, non pris en compte dans le bilan ou le compte de résultats**

.....  
 .....  
 .....  
 .....

Exercice
.....
.....
.....
.....

**ENGAGEMENTS D'ACHAT OU DE VENTE DONT LA SOCIÉTÉ DISPOSE COMME ÉMETTEUR D'OPTIONS DE VENTE OU D'ACHAT**

.....

.....

.....

.....

Exercice
.....
.....
.....
.....

**NATURE, OBJECTIF COMMERCIAL ET CONSÉQUENCES FINANCIÈRES DES OPÉRATIONS NON INSCRITES AU BILAN**

**A condition que les risques ou les avantages découlant de ces opérations soient significatifs et dans la mesure où la divulgation des risques ou avantages soit nécessaire pour l'appréciation de la situation financière de la société**

.....

.....

.....

.....

Exercice
.....
.....
.....
.....

**AUTRES DROITS ET ENGAGEMENTS HORS BILAN (dont ceux non susceptibles d'être quantifiés)**

.....

.....

.....

.....

Exercice
.....
.....
.....
.....

**RELATIONS AVEC LES ENTREPRISES LIÉES, LES ENTREPRISES ASSOCIÉES ET LES AUTRES ENTREPRISES AVEC LESQUELLES IL EXISTE UN LIEN DE PARTICIPATION**

	Codes	Exercice	Exercice précédent
<b>ENTREPRISES LIÉES</b>			
<b>Immobilisations financières</b> .....	(280/1)	.....	.....
Participations.....	(280)	.....	.....
Créances subordonnées .....	9271	.....	.....
Autres créances .....	9281	.....	.....
<b>Créances</b> .....	9291	.....	.....
A plus d'un an.....	9301	.....	.....
A un an au plus .....	9311	.....	.....
<b>Placements de trésorerie</b> .....	9321	.....	.....
Actions .....	9331	.....	.....
Créances .....	9341	.....	.....
<b>Dettes</b> .....	9351	.....	.....
A plus d'un an .....	9361	.....	.....
A un an au plus .....	9371	.....	.....
<b>Garanties personnelles et réelles</b>			
Constituées ou irrévocablement promises par l'entreprise pour sûreté de dettes ou d'engagements d'entreprises liées .....	9381	.....	.....
Constituées ou irrévocablement promises par des entreprises liées pour sûreté de dettes ou d'engagements de l'entreprise.....	9391	.....	.....
<b>Autres engagements financiers significatifs</b> .....	9401	.....	.....
<b>Résultats financiers</b>			
Produits des immobilisations financières .....	9421	.....	.....
Produits des actifs circulants.....	9431	.....	.....
Autres produits financiers.....	9441	.....	.....
Charges des dettes .....	9461	.....	.....
Autres charges financières.....	9471	.....	.....
<b>Cessions d'actifs immobilisés</b>			
Plus-values réalisées.....	9481	.....	.....
Moins-values réalisées .....	9491	.....	.....

	Codes	Exercice	Exercice précédent
<b>ENTREPRISES ASSOCIÉES</b>			
<b>Immobilisations financières</b> .....	9253	.....	.....
Participations.....	9263	.....	.....
Créances subordonnées.....	9273	.....	.....
Autres créances .....	9283	.....	.....
<b>Créances</b> .....	9293	.....	.....
A plus d'un an.....	9303	.....	.....
A un an au plus .....	9313	.....	.....
<b>Dettes</b> .....	9353	.....	.....
A plus d'un an .....	9363	.....	.....
A un an au plus .....	9373	.....	.....
<b>Garanties personnelles et réelles</b>			
Constituées ou irrévocablement promises par l'entreprise pour sûreté de dettes ou d'engagements d'entreprises associées .....	9383	.....	.....
Constituées ou irrévocablement promises par des entreprises associées pour sûreté de dettes ou d'engagements de l'entreprise .....	9393	.....	.....
<b>Autres engagements financiers significatifs</b> .....	9403	.....	.....
<b>AUTRES ENTREPRISES AVEC UN LIEN DE PARTICIPATION</b>			
<b>Immobilisations financières</b> .....	9252	.....	.....
Participations.....	9262	.....	.....
Créances subordonnées.....	9272	.....	.....
Autres créances .....	9282	.....	.....
<b>Créances</b> .....	9292	.....	.....
A plus d'un an.....	9302	.....	.....
A un an au plus .....	9312	.....	.....
<b>Dettes</b> .....	9352	.....	.....
A plus d'un an .....	9362	.....	.....
A un an au plus .....	9372	.....	.....

**TRANSACTIONS AVEC DES PARTIES LIÉES EFFECTUÉES DANS DES CONDITIONS AUTRES QUE CELLES DU MARCHÉ**

**Mention de telles transactions, si elles sont significatives, y compris le montant et indication de la nature des rapports avec la partie liée, ainsi que toute autre information sur les transactions qui serait nécessaire pour obtenir une meilleure compréhension de la position financière de la société**

.....

.....

.....

.....

Exercice

## RELATIONS FINANCIÈRES AVEC

**LES ADMINISTRATEURS ET GÉRANTS, LES PERSONNES PHYSIQUES OU MORALES QUI CONTRÔLENT DIRECTEMENT OU INDIRECTEMENT L'ENTREPRISE SANS ÊTRE LIÉES À CELLE-CI OU LES AUTRES ENTREPRISES CONTRÔLÉES DIRECTEMENT OU INDIRECTEMENT PAR CES PERSONNES**

**Créances sur les personnes précitées .....**

Conditions principales des créances, taux d'intérêt, durée, montants éventuellement remboursés, annulés ou auxquels il a été renoncé

.....  
 .....  
 .....

**Garanties constituées en leur faveur .....**

**Autres engagements significatifs souscrits en leur faveur .....**

**Rémunérations directes et indirectes et pensions attribuées, à charge du compte de résultats, pour autant que cette mention ne porte pas à titre exclusif ou principal sur la situation d'une seule personne identifiable**

Aux administrateurs et gérants .....

Aux anciens administrateurs et anciens gérants.....

Codes	Exercice
9500	.....
9501	.....
9502	.....
9503	.....
9504	.....

**LE OU LES COMMISSAIRE(S) ET LES PERSONNES AVEC LESQUELLES IL EST LIÉ (ILS SONT LIÉS)**

**Emoluments du (des) commissaire(s) .....**

**Emoluments pour prestations exceptionnelles ou missions particulières accomplies au sein de la société par le(s) commissaire(s)**

Autres missions d'attestation .....

Missions de conseils fiscaux.....

Autres missions extérieures à la mission révisoriale.....

**Emoluments pour prestations exceptionnelles ou missions particulières accomplies au sein de la société par des personnes avec lesquelles le ou les commissaire(s) est lié (sont liés)**

Autres missions d'attestation .....

Missions de conseils fiscaux.....

Autres missions extérieures à la mission révisoriale.....

Codes	Exercice
9505	.....
95061	.....
95062	.....
95063	.....
95081	.....
95082	.....
95083	.....

## Mentions en application de l'article 134 du Code des sociétés

.....  
 .....  
 .....  
 .....

## INSTRUMENTS FINANCIERS DÉRIVÉS NON ÉVALUÉS À LA JUSTE VALEUR

POUR CHAQUE CATÉGORIE D'INSTRUMENTS FINANCIERS DÉRIVÉS NON ÉVALUÉS À LA JUSTE VALEUR

Catégorie d'instruments financiers dérivés	Risque couvert	Spéculation/couverture	Volume	Exercice		Exercice précédent	
				Valeur comptable	Juste valeur	Valeur comptable	Juste valeur

### IMMOBILISATIONS FINANCIÈRES COMPTABILISÉES À UN MONTANT SUPÉRIEUR À LA JUSTE VALEUR

Montants des actifs pris isolément ou regroupés de manière adéquate

.....

.....

.....

.....

Raison pour lesquelles la valeur comptable n'a pas été réduite

.....

.....

.....

.....

Eléments qui permettent de supposer que la valeur comptable sera recouvrée

.....

.....

.....

.....

Valeur comptable	Juste valeur
.....	.....
.....	.....
.....	.....
.....	.....

## DÉCLARATION RELATIVE AUX COMPTES CONSOLIDÉS

### INFORMATIONS À COMPLÉTER PAR LES ENTREPRISES SOUMISES AUX DISPOSITIONS DU CODE DES SOCIÉTÉS RELATIVES AUX COMPTES CONSOLIDÉS

**L'entreprise établit et publie des comptes consolidés et un rapport consolidé de gestion\***

**L'entreprise n'établit pas de comptes consolidés ni de rapport consolidé de gestion, parce qu'elle en est exemptée pour la (les) raison(s) suivante(s)\***

L'entreprise et ses filiales ne dépassent pas, sur base consolidée, plus d'une des limites visées à l'article 16 du Code des sociétés\*

L'entreprise ne possède que des entreprises filiales qui, eu égard à l'évaluation du patrimoine consolidé, de la position financière consolidée ou du résultat consolidé, ne présentent, tant individuellement que collectivement, qu'un intérêt négligeable\* (article 110 du Code des sociétés)

L'entreprise est elle-même filiale d'une entreprise mère qui établit et publie des comptes consolidés dans lesquels ses comptes annuels sont intégrés par consolidation\*

Dans l'affirmative, justification du respect des conditions d'exemption prévues à l'article 113, §2 et §3 du Code des sociétés:

.....  
 .....  
 .....  
 .....

Nom, adresse complète du siège et, s'il s'agit d'une entreprise de droit belge, numéro d'entreprise de l'entreprise mère qui établit et publie les comptes consolidés en vertu desquels l'exemption est autorisée:

.....  
 .....  
 .....  
 .....

### INFORMATIONS À COMPLÉTER PAR L'ENTREPRISE SI ELLE EST FILIALE OU FILIALE COMMUNE

Nom, adresse complète du siège et, s'il s'agit d'une entreprise de droit belge, numéro d'entreprise de l'(des) entreprise(s) mère(s) et indication si cette (ces) entreprise(s) mère(s) établit (établissent) et publie(nt) des comptes consolidés dans lesquels ses comptes annuels sont intégrés par consolidation\*\*:

.....  
 .....  
 .....  
 .....

Si l'(les) entreprise(s) mère(s) est (sont) de droit étranger, lieu où les comptes consolidés dont question ci-avant peuvent être obtenus\*\*:

.....  
 .....  
 .....  
 .....

\* Biffer la mention inutile.

\*\* Si les comptes de l'entreprise sont consolidés à plusieurs niveaux, les renseignements sont donnés d'une part, pour l'ensemble le plus grand et d'autre part, pour l'ensemble le plus petit d'entreprises dont la société fait partie en tant que filiale et pour lequel des comptes consolidés sont établis et publiés.

**RELATIONS FINANCIÈRES DU GROUPE DONT L'ENTREPRISE EST À LA TÊTE EN BELGIQUE AVEC LE (LES) COMMISSAIRE(S) ET LES PERSONNES AVEC LESQUELLES IL EST LIÉ (ILS SONT LIÉS)**

**Mentions en application de l'article 134, §4 et §5 du Code des sociétés**

**Emoluments du (des) commissaire(s) pour l'exercice d'un mandat de commissaire au niveau du groupe dont la société qui publie des informations est à la tête.....**

**Emoluments pour prestations exceptionnelles ou missions particulières accomplies auprès de ce groupe par le(s) commissaire(s)**

Autres missions d'attestation .....

Missions de conseils fiscaux.....

Autres missions extérieures à la mission révisoriale.....

**Emoluments des personnes avec lesquelles le (les) commissaire(s) est lié (sont liés) pour l'exercice d'un mandat de commissaire au niveau du groupe dont la société qui publie des informations est à la tête.....**

**Emoluments pour prestations exceptionnelles ou missions particulières accomplies auprès de ce groupe par des personnes avec lesquelles le (les) commissaire(s) est lié (sont liés)**

Autres missions d'attestation .....

Missions de conseils fiscaux.....

Autres missions extérieures à la mission révisoriale.....

Codes	Exercice
9507	.....
95071	.....
95072	.....
95073	.....
9509	.....
95091	.....
95092	.....
95093	.....

**Mentions en application de l'article 134 du Code des sociétés**

.....  
 .....  
 .....  
 .....



## RÈGLES D'ÉVALUATION

.....

.....

.....

.....

**AUTRES INFORMATIONS À COMMUNIQUER DANS L'ANNEXE**

.....

.....

.....

.....

<b>AUTRES DOCUMENTS À DÉPOSER EN VERTU DU CODE DES SOCIÉTÉS</b>
---

**RAPPORT DE GESTION**

.....

.....

.....

.....

**RAPPORT DES COMMISSAIRES**

.....

.....

.....

.....

**RAPPORT DES PAIEMENTS AUX GOUVERNEMENTS**

.....

.....

.....

.....

**BILAN SOCIAL**

Numéros des commissions paritaires dont dépend l'entreprise: .....

**ETAT DES PERSONNES OCCUPÉES**

**TRAVAILLEURS POUR LESQUELS L'ENTREPRISE A INTRODUIT UNE DÉCLARATION DIMONA OU QUI SONT INSCRITS AU REGISTRE GÉNÉRAL DU PERSONNEL**

**Au cours de l'exercice****Nombre moyen de travailleurs**

Temps plein..... 1001 .....

Temps partiel..... 1002 .....

Total en équivalents temps plein (ETP)..... 1003 .....

**Nombre d'heures effectivement prestées**

Temps plein..... 1011 .....

Temps partiel..... 1012 .....

Total..... 1013 .....

**Frais de personnel**

Temps plein..... 1021 .....

Temps partiel..... 1022 .....

Total..... 1023 .....

**Montant des avantages accordés en sus du salaire.....**

Codes	Total	1. Hommes	2. Femmes
1001	.....	.....	.....
1002	.....	.....	.....
1003	.....	.....	.....
1011	.....	.....	.....
1012	.....	.....	.....
1013	.....	.....	.....
1021	.....	.....	.....
1022	.....	.....	.....
1023	.....	.....	.....
1033	.....	.....	.....

**Au cours de l'exercice précédent**

Nombre moyen de travailleurs en ETP..... 1003 .....

Nombre d'heures effectivement prestées ..... 1013 .....

Frais de personnel ..... 1023 .....

Montant des avantages accordés en sus du salaire..... 1033 .....

Codes	P. Total	1P. Hommes	2P. Femmes
1003	.....	.....	.....
1013	.....	.....	.....
1023	.....	.....	.....
1033	.....	.....	.....

**TRAVAILLEURS POUR LESQUELS L'ENTREPRISE A INTRODUIT UNE DÉCLARATION DIMONA OU QUI SONT INSCRITS AU REGISTRE GÉNÉRAL DU PERSONNEL (suite)**

	Codes	1. Temps plein	2. Temps partiel	3. Total en équivalents temps plein
<b>A la date de clôture de l'exercice</b>				
<b>Nombre de travailleurs .....</b>	105	.....	.....	.....
<b>Par type de contrat de travail</b>				
Contrat à durée indéterminée .....	110	.....	.....	.....
Contrat à durée déterminée.....	111	.....	.....	.....
Contrat pour l'exécution d'un travail nettement défini .....	112	.....	.....	.....
Contrat de remplacement .....	113	.....	.....	.....
<b>Par sexe et niveau d'études</b>				
Hommes.....	120	.....	.....	.....
de niveau primaire .....	1200	.....	.....	.....
de niveau secondaire.....	1201	.....	.....	.....
de niveau supérieur non universitaire .....	1202	.....	.....	.....
de niveau universitaire .....	1203	.....	.....	.....
Femmes .....	121	.....	.....	.....
de niveau primaire .....	1210	.....	.....	.....
de niveau secondaire.....	1211	.....	.....	.....
de niveau supérieur non universitaire .....	1212	.....	.....	.....
de niveau universitaire .....	1213	.....	.....	.....
<b>Par catégorie professionnelle</b>				
Personnel de direction .....	130	.....	.....	.....
Employés .....	134	.....	.....	.....
Ouvriers .....	132	.....	.....	.....
Autres.....	133	.....	.....	.....

**PERSONNEL INTÉRIMAIRE ET PERSONNES MISES À LA DISPOSITION DE L'ENTREPRISE**

	Codes	1. Personnel intérimaire	2. Personnes mises à la disposition de l'entreprise
<b>Au cours de l'exercice</b>			
Nombre moyen de personnes occupées .....	150	.....	.....
Nombre d'heures effectivement prestées .....	151	.....	.....
Frais pour l'entreprise .....	152	.....	.....

## TABLEAU DES MOUVEMENTS DU PERSONNEL AU COURS DE L'EXERCICE

## ENTRÉES

Nombre de travailleurs pour lesquels l'entreprise a introduit une déclaration DIMONA ou qui ont été inscrits au registre général du personnel au cours de l'exercice .

## Par type de contrat de travail

Contrat à durée indéterminée .....  
 Contrat à durée déterminée.....  
 Contrat pour l'exécution d'un travail nettement défini .....  
 Contrat de remplacement.....

Codes	1. Temps plein	2. Temps partiel	3. Total en équivalents temps plein
205	.....	.....	.....
210	.....	.....	.....
211	.....	.....	.....
212	.....	.....	.....
213	.....	.....	.....

## SORTIES

Nombre de travailleurs dont la date de fin de contrat a été inscrite dans une déclaration DIMONA ou au registre général du personnel au cours de l'exercice.....

## Par type de contrat de travail

Contrat à durée indéterminée .....  
 Contrat à durée déterminée.....  
 Contrat pour l'exécution d'un travail nettement défini .....  
 Contrat de remplacement.....

## Par motif de fin de contrat

Pension .....  
 Chômage avec complément d'entreprise .....  
 Licenciement .....  
 Autre motif.....

Dont: le nombre de personnes qui continuent, au moins à mi-temps, à prester des services au profit de l'entreprise comme indépendants.....

Codes	1. Temps plein	2. Temps partiel	3. Total en équivalents temps plein
305	.....	.....	.....
310	.....	.....	.....
311	.....	.....	.....
312	.....	.....	.....
313	.....	.....	.....
340	.....	.....	.....
341	.....	.....	.....
342	.....	.....	.....
343	.....	.....	.....
350	.....	.....	.....



## RENSEIGNEMENTS SUR LES FORMATIONS POUR LES TRAVAILLEURS AU COURS DE L'EXERCICE

	Codes	Hommes	Codes	Femmes
<b>Initiatives en matière de formation professionnelle continue à caractère formel à charge de l'employeur</b>				
Nombre de travailleurs concernés .....	5801	.....	5811	.....
Nombre d'heures de formation suivies .....	5802	.....	5812	.....
Coût net pour l'entreprise .....	5803	.....	5813	.....
dont coût brut directement lié aux formations .....	58031	.....	58131	.....
dont cotisations payées et versements à des fonds collectifs .....	58032	.....	58132	.....
dont subventions et autres avantages financiers reçus (à déduire) ..	58033	.....	58133	.....
<b>Initiatives en matière de formation professionnelle continue à caractère moins formel ou informel à charge de l'employeur</b>				
Nombre de travailleurs concernés .....	5821	.....	5831	.....
Nombre d'heures de formation suivies .....	5822	.....	5832	.....
Coût net pour l'entreprise .....	5823	.....	5833	.....
<b>Initiatives en matière de formation professionnelle initiale à charge de l'employeur</b>				
Nombre de travailleurs concernés .....	5841	.....	5851	.....
Nombre d'heures de formation suivies .....	5842	.....	5852	.....
Coût net pour l'entreprise .....	5843	.....	5853	.....

## RAPPORT DE RÉMUNÉRATION

*pour les sociétés dans lesquelles les pouvoirs publics ou une ou plusieurs personnes morales de droit public exercent un contrôle  
(article 100, §1, 6°/3 du Code des sociétés)*

.....

.....

.....

.....

## RAPPORT SPÉCIAL DE L'ASSOCIÉ UNIQUE (SPRL)

*sur les décisions et/ou la conclusion d'une opération impliquant un intérêt opposé de nature patrimoniale entre l'associé unique et la société et sur les contrats conclus entre l'associé unique et la société, sauf en ce qui concerne les opérations courantes conclues dans des conditions normales (article 261, 1<sup>er</sup> et 3<sup>ème</sup> alinéa du Code des sociétés)*

.....  
.....  
.....  
.....

**RAPPORT DE L'ACTIONNAIRE UNIQUE (SA)**

*sur les contrats conclus entre l'actionnaire unique et la société, sauf en ce qui concerne les opérations courantes condues dans des conditions normales (article 646, §2, 4<sup>ème</sup> alinéa du Code des sociétés)*

.....  
.....  
.....  
.....

## RAPPORT DU CONSEIL DE SURVEILLANCE

*d'une société européenne (article 938 du Code des sociétés) ou d'une société coopérative européenne (article 1001 du Code des sociétés)*

.....

.....

.....

.....

## LES COMPTES ANNUELS

*de l'(des) entreprise(s) dans laquelle (lesquelles) la société déposante assume une responsabilité illimitée en qualité d'associé ou membre à responsabilité illimitée (à ajouter uniquement si les codes A, B, C et D dans la section C 6.5.2 ne sont pas d'application) (article 100, §1, 6°/1, alinéa 7 du Code des sociétés)*

.....

.....

.....

.....

**AUTRES DOCUMENTS**

*(à spécifier par la société)*

.....

.....

.....

.....





Réserves

Bénéfices réservés imposables

	Codes	Au début de la période imposable	A la fin de la période imposable
Réserves incorporées au capital et primes d'émission imposables (+)/(-)	1001 PN	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Quotité imposable des plus-values de réévaluation	1004	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Réserve légale	1005	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Réserves indisponibles	1006	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Réserves disponibles	1007	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Bénéfice (Perte) reporté(e) (+)/(-)	1008 PN	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Réserve de liquidation	1012	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Provisions imposables	1009	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Autres réserves figurant au bilan			
.....	1010	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
.....	1010	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
.....	1010	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Autres réserves imposables (+)/(-)			
.....	1011 PN	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
.....	1011 PN	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
.....	1011 PN	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Réserves occultes			
Réductions de valeur imposables	1020	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Excédents d'amortissements	1021	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Autres sous-évaluations d'actif	1022	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Surestimations du passif	1023	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Plus-values lors d'un transfert d'actif à un établissement stable étranger	1024	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Frais payés anticipativement	1025	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Réserves imposables (+)/(-)	1040 PN	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Majorations de la situation de début des réserves			
Plus-values sur actions ou parts	1051	+..... ..... ..... ....., . .	
Reprises de réductions de valeur sur actions ou parts antérieurement imposées à titre de dépenses non admises	1052	+..... ..... ..... ....., . .	
Exonération définitive œuvres audiovisuelles agréées tax shelter	1053	+..... ..... ..... ....., . .	
Exonération définitive œuvres scéniques agréées tax shelter	1059	+..... ..... ..... ....., . .	
Exonération des primes et subsides en capital et en intérêt régionaux	1054	+..... ..... ..... ....., . .	
Exonération définitive des bénéfices provenant de l'homologation d'un plan de réorganisation et de la constatation d'un accord amiable	1055	+..... ..... ..... ....., . .	
Exonération définitive pour revenus d'innovation	1058	+..... ..... ..... ....., . .	
Correction négative en application du Régime Diamant	1057	+..... ..... ..... ....., . .	
Autres	1056	+..... ..... ..... ....., . .	
Diminutions de la situation de début des réserves	1061	-..... ..... ..... ....., . .	
Réserves imposables après adaptation de la situation de début des réserves (+)/(-)	1070 PN	..... ..... ..... ....., . .	
Bénéfices réservés imposables (+)/(-)	1080 PN	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .

**Bénéfices réservés exonérés**

	Codes	Au début de la période imposable	A la fin de la période imposable
Réductions de valeur sur créances commerciales	1101	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Provisions pour risques et charges	1102	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Plus-values exprimées mais non réalisées	1103	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Plus-values réalisées			
Taxation étalée des plus-values sur certains titres	1111	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Taxation étalée des plus-values sur immobilisations corporelles et incorporelles	1112	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Autres plus-values réalisées	1113	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Plus-values sur véhicules d'entreprises	1114	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Plus-values sur bateaux de navigation intérieure	1115	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Plus-values sur navires	1116	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Réserve d'investissement	1121	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Œuvres audiovisuelles agréées tax shelter	1122	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Œuvres scéniques agréées tax shelter	1125	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Réserve pour revenus d'innovation	1126	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Bénéfices exonérés maintenus dans le patrimoine d'une entreprise d'insertion agréée	1127	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Bénéfices provenant de l'homologation d'un plan de réorganisation et de la constatation d'un accord amiable	1123	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Autres éléments exonérés	1124	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
<b>Bénéfices réservés exonérés</b>	<b>1140</b>	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .

## Dépenses non admises

	Codes	Période imposable
Impôts non déductibles	1201	..... ..... ..... ....., . .
Impôts, taxes et rétributions régionaux	1202	..... ..... ..... ....., . .
Amendes, pénalités et confiscations de toute nature	1203	..... ..... ..... ....., . .
Pensions, capitaux, cotisations et primes patronales non déductibles	1204	..... ..... ..... ....., . .
Frais de voiture et moins-values sur véhicules automobiles non déductibles	1205	..... ..... ..... ....., . .
Allocations de mobilité non déductibles	1234	..... ..... ..... ....., . .
Frais de voiture à concurrence d'une quotité de l'avantage de toute nature	1206	..... ..... ..... ....., . .
Frais de l'allocation de mobilité à concurrence d'une quotité de l'avantage de toute nature	1235	..... ..... ..... ....., . .
Frais de réception et de cadeaux d'affaires non déductibles	1207	..... ..... ..... ....., . .
Frais de restaurant non déductibles	1208	..... ..... ..... ....., . .
Frais de vêtements professionnels non spécifiques	1209	..... ..... ..... ....., . .
Intérêts exagérés	1210	..... ..... ..... ....., . .
Intérêts relatifs à une partie de certains emprunts	1211	..... ..... ..... ....., . .
Avantages anormaux ou bénévoles	1212	..... ..... ..... ....., . .
Avantages sociaux	1214	..... ..... ..... ....., . .
Avantages de titres-repas, chèques sport/culture ou éco-chèques	1215	..... ..... ..... ....., . .
Libéralités	1216	..... ..... ..... ....., . .
Réductions de valeur et moins-values sur actions ou parts	1217	..... ..... ..... ....., . .
Reprises d'exonérations antérieures	1218	..... ..... ..... ....., . .
Participation des travailleurs et primes bénéficiaires	1233	..... ..... ..... ....., . .
Indemnités pour coupon manquant	1220	..... ..... ..... ....., . .
Frais d'œuvres agréées tax shelter	1232	..... ..... ..... ....., . .
Primes, subsides en capital et en intérêt régionaux	1222	..... ..... ..... ....., . .
Paiements non déductibles vers certains Etats	1223	..... ..... ..... ....., . .
Dépenses non justifiées	1225	..... ..... ..... ....., . .
Reprise de déduction pour revenus d'innovation en cas d'étalement des frais historiques	1230	..... ..... ..... ....., . .
Reprise de déduction pour revenus d'innovation suite au non emploi en dépenses qualifiantes	1231	..... ..... ..... ....., . .
Corrections positives en application du Régime Diamant		
Différence positive entre le bénéfice brut déterminé forfaitairement et le bénéfice brut déterminé comptablement	1226	..... ..... ..... ....., . .
Réduction de valeur sur stock et frais non déductibles	1227	..... ..... ..... ....., . .
Différence positive entre la rémunération de référence pour un dirigeant d'entreprise et la rémunération de dirigeant d'entreprise la plus élevée	1228	..... ..... ..... ....., . .
Correction en fonction du montant minimum du revenu net imposable issu du commerce de diamants	1229	..... ..... ..... ....., . .
Autres dépenses non admises	1239	..... ..... ..... ....., . .
<b>Dépenses non admises</b>	<b>1240</b>	..... ..... ..... ....., . .

## Dividendes distribués

	Codes	Période imposable
Dividendes ordinaires	1301	..... ..... ..... ....., . .
Acquisition d'actions ou parts propres	1302	..... ..... ..... ....., . .
Décès, démission ou exclusion d'un associé	1303	..... ..... ..... ....., . .
Partage de l'avoir social	1304	..... ..... ..... ....., . .
<b>Dividendes distribués</b>	<b>1320</b>	..... ..... ..... ....., . .
La société a connaissance de son obligation de déposer une déclaration au précompte mobilier (formulaire de déclaration 273 A) lorsque la rubrique « Dividendes distribués » (ligne 1320) est complétée, même si aucun précompte mobilier n'est dû	1321	..... ..... ..... ....., . .

## Détail des bénéfices

	Codes	Période imposable
Bénéfices réservés imposables (+)/(-)	(1080 PN)	..... ..... ..... ....., . .
Dépenses non admises	(1240)	..... ..... ..... ....., . .
Dividendes distribués	(1320)	..... ..... ..... ....., . .
<b>Résultat de la période imposable (+)/(-)</b>	<b>1410 PN</b>	..... ..... ..... ....., . .
Résultat effectif des activités de la navigation maritime, pour lesquelles le bénéfice est déterminé sur base du tonnage (+)/(-)	1411 PN	..... ..... ..... ....., . .
<b>Résultat effectif des activités pour lesquelles le bénéfice n'est pas déterminé sur base du tonnage (+)/(-)</b>	<b>1412 PN</b>	..... ..... ..... ....., . .
<b>Eléments du résultat sur lesquels s'applique la limitation de déduction</b>	<b>1420</b>	..... ..... ..... ....., . .
Plus-values sur actions ou parts imposables à 0,40 %	1424	..... ..... ..... ....., . .
Avantages anormaux ou bénévoles obtenus et avantages financiers ou de toute nature obtenus	1421	..... ..... ..... ....., . .
Non-respect de l'obligation d'investir ou de la condition d'intangibilité relatives à la réserve d'investissement	1422	..... ..... ..... ....., . .
Frais de voiture à concurrence d'une quotité de l'avantage de toute nature	(1206)	..... ..... ..... ....., . .
Frais de l'allocation de mobilité à concurrence d'une quotité de l'avantage de toute nature	(1235)	..... ..... ..... ....., . .
Participation des travailleurs et primes bénéficiaires	(1233)	..... ..... ..... ....., . .
Subsides en capital et en intérêts dans le cadre de l'aide à l'agriculture	1423	..... ..... ..... ....., . .
<b>Résultat subsistant (+)/(-)</b>	<b>1430 PN</b>	..... ..... ..... ....., . .

## Détail des bénéfices

La période imposable débute au plus tôt le 01.01.2018

	Codes	Exonéré par convention	Non exonéré par convention	Belge
Résultat subsistant suivant sa provenance (+)/(-)	N 1431 PN	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Déductions du bénéfice subsistant				
Eléments non imposables	N 1432		..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Revenus définitivement taxés et revenus mobiliers exonérés	N 1433		..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Déduction pour revenus de brevets	N 1434		..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Déduction pour revenus d'innovation	N 1439		..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Déduction pour investissement	N 1437			..... ..... ..... ....., . .
<b>Base pour le calcul de la corbeille</b>	<b>N 1440</b>		..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Déduction pour capital à risque	N 1435		..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Revenus définitivement taxés reportés	N 1441		..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Déduction pour revenus d'innovation reportée	N 1442		..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Pertes antérieures	N 1436		..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Déduction pour capital à risque reportée de manière illimitée	N 1443		..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Déduction pour capital à risque reportée de manière limitée	N 1444		..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
<b>Bénéfice subsistant suivant sa provenance</b>	<b>N 1450</b>		..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .

La période imposable débute au plus tôt le 01.01.2018

	Codes	Période imposable
Base imposable		
<b>Imposable au taux normal</b>	<b>N 1460</b>	..... ..... ..... ....., . .
Bénéfice subsistant	N 1450	..... ..... ..... ....., . .
Bénéfice provenant de la navigation maritime, déterminé sur base du tonnage	N 1461	..... ..... ..... ....., . .
Montant net des plus-values à l'entrée de navires dans le régime de taxation forfaitaire en fonction du tonnage	(1627)	..... ..... ..... ....., . .
Avantages anormaux ou bénévoles obtenus et avantages financiers ou de toute nature obtenus	N 1421	..... ..... ..... ....., . .
Non-respect de l'obligation d'investir ou de la condition d'intangibilité relatives à la réserve d'investissement	N 1422	..... ..... ..... ....., . .
Frais de voiture à concurrence d'une quotité de l'avantage de toute nature	N 1206	..... ..... ..... ....., . .
Frais de l'allocation de mobilité à concurrence d'une quotité de l'avantage de toute nature	N 1235	..... ..... ..... ....., . .
Participation des travailleurs et primes bénéficiaires	N 1233	..... ..... ..... ....., . .
<b>Plus-values sur actions ou parts en principe imposables à 25 %</b>	<b>N 1466</b>	..... ..... ..... ....., . .
<b>Plus-values réalisées, provisions pour risques et charges et réserve d'investissement imposables à 33,99 %</b>	<b>N 1467</b>	..... ..... ..... ....., . .
<b>Imposable au taux de l'exit tax de 12,5 %</b>	<b>N 1472</b>	..... ..... ..... ....., . .
<b>Subsides en capital et en intérêts dans le cadre de l'aide à l'agriculture, imposables à 5 %</b>	<b>N 1481</b>	..... ..... ..... ....., . .

*Corrections suite à une modification apportée à partir du 26.07.2017 à la date de clôture de l'exercice comptable lorsque la période imposable débute au plus tôt le 01.01.2018*

	Codes	Période imposable
<b>Base imposable</b>		
Correction négative de la base imposable au taux normal	6101	..... ..... ..... ....., . .
Correction positive de la base imposable au taux normal	6102	..... ..... ..... ....., . .
Correction positive des plus-values sur actions ou parts imposables à 25 %	6103	..... ..... ..... ....., . .
Correction positive des plus-values sur actions ou parts imposables à 0,40 %	6104	..... ..... ..... ....., . .
<b>Taux de la CCC</b>		
Quotité des plus-values sur actions ou parts en principe imposables à 25 %, dont l'impôt est majoré d'une CCC de 3 %	6113	..... ..... ..... ....., . .
Quotité de la base imposable au taux de l'exit tax de 12,5 %, dont l'impôt est majoré d'une CCC de 3 %	6114	..... ..... ..... ....., . .
<b>Taux de l'impôt des sociétés</b>		
Quotité de la base imposable corrigée soumise en principe au taux de 33 %	6111	..... ..... ..... ....., . .
A votre connaissance, la société peut pour cette quotité bénéficier du taux réduit	6112	..... ..... ..... ....., . .

*Limitation des déductions du bénéfice subsistant lorsque la période imposable débute au plus tôt le 01.01.2018*

	Codes	Période imposable
Cette déclaration se rapporte à une des quatre premières périodes imposables à partir de la constitution de la société qui est « une petite société »	1496	..... ..... ..... ....., . .

## Détail des bénéfices

*La période imposable débute avant le 01.01.2018*

	Codes	Exonéré par convention	Non exonéré par convention	Belge
Résultat subsistant suivant sa provenance (+)/(-)	O 1431 PN	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
<b>Déductions du bénéfice subsistant</b>				
Eléments non imposables	O 1432		..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Revenus définitivement taxés et revenus mobiliers exonérés	O 1433		..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Déduction pour revenus de brevets	O 1434		..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Déduction pour revenus d'innovation	O 1439		..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Déduction pour capital à risque	O 1435		..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Pertes antérieures	O 1436		..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Déduction pour investissement	O 1437			..... ..... ..... ....., . .
Déduction pour capital à risque reportée de périodes imposables antérieures	O 1438		..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
<b>Bénéfice subsistant suivant sa provenance</b>	<b>O 1450</b>		..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .

*La période imposable débute avant le 01.01.2018*

	Codes	Période imposable
Base imposable		
<b>Imposable au taux normal</b>	<b>O 1460</b>	..... ..... ..... ....., . .
Bénéfice subsistant	O 1450	..... ..... ..... ....., . .
Bénéfice provenant de la navigation maritime, déterminé sur base du tonnage	O 1461	..... ..... ..... ....., . .
Avantages anormaux ou bénévoles obtenus et avantages financiers ou de toute nature obtenus	O 1421	..... ..... ..... ....., . .
Non-respect de l'obligation d'investir ou de la condition d'intangibilité relatives à la réserve d'investissement	O 1422	..... ..... ..... ....., . .
Frais de voiture à concurrence d'une quotité de l'avantage de toute nature	O 1206	..... ..... ..... ....., . .
Frais de l'allocation de mobilité à concurrence d'une quotité de l'avantage de toute nature	O 1235	..... ..... ..... ....., . .
Participation des travailleurs et primes bénéficiaires	O 1233	..... ..... ..... ....., . .
<b>Plus-values sur actions ou parts imposables à 25 %</b>	<b>O 1465</b>	..... ..... ..... ....., . .
<b>Imposable au taux de l'exit tax de 16,5 %</b>	<b>O 1471</b>	..... ..... ..... ....., . .
<b>Imposable au taux de l'exit tax de 12,5 %</b>	<b>O 1472</b>	..... ..... ..... ....., . .
<b>Plus-values sur actions ou parts imposables à 0,40 %</b>	<b>O 1424</b>	..... ..... ..... ....., . .
<b>Subsides en capital et en intérêts dans le cadre de l'aide à l'agriculture, imposables à 5 %</b>	<b>O 1481</b>	..... ..... ..... ....., . .

*Corrections suite à une modification apportée à partir du 26.07.2017 à la date de clôture de l'exercice comptable lorsque la période imposable débute avant le 01.01.2018*

	Codes	Période imposable
Base imposable		
Correction négative de la base imposable au taux normal	6201	..... ..... ..... ....., . .
Correction positive de la base imposable au taux normal	6202	..... ..... ..... ....., . .
Correction négative des plus-values sur actions ou parts imposables à 25 %	6203	..... ..... ..... ....., . .
Correction négative des plus-values sur actions ou parts imposables à 0,40 %	6204	..... ..... ..... ....., . .
Taux de la CCC		
Quotité des plus-values sur actions ou parts imposables à 25 %, dont l'impôt est majoré d'une CCC de 2 %	6213	..... ..... ..... ....., . .
Quotité de la base imposable au taux de l'exit tax de 12,5 %, dont l'impôt est majoré d'une CCC de 2 %	6214	..... ..... ..... ....., . .
Taux de l'impôt des sociétés		
Quotité de la base imposable corrigée soumise en principe au taux de 29 %	6211	..... ..... ..... ....., . .
A votre connaissance, la société peut pour cette quotité bénéficier du taux réduit	6212	..... ..... ..... ....., . .

## Cotisations distinctes

	Codes	Période imposable
Cotisation distincte sur les dépenses ou avantages de toute nature non justifiés, bénéfices dissimulés et avantages financiers ou de toute nature à 50 %	1506	..... ..... ..... ....., . .
Cotisation distincte sur les dépenses ou avantages de toute nature non justifiés, bénéfices dissimulés et avantages financiers ou de toute nature à 100 %	1507	..... ..... ..... ....., . .
Cotisation distincte sur les réserves taxées dans le chef des sociétés de crédit agréées, au taux de 34 %	1502a	..... ..... ..... ....., . .
Cotisation distincte sur les réserves taxées dans le chef des sociétés de crédit agréées, au taux de 28 %	1502b	..... ..... ..... ....., . .
Cotisation distincte dans le chef des sociétés admises à fournir des crédits à l'outillage artisanal et des sociétés de logement sur les dividendes distribués	1503	..... ..... ..... ....., . .
Cotisation distincte sur la partie du bénéfice comptable après impôt affectée à la réserve de liquidation	1508	..... ..... ..... ....., . .

## Cotisations spéciales relatives aux opérations réalisées avant le 01.01.1990

	Codes	Période imposable
Partage total ou partiel de l'avoir social, imposable à 33 %	1511	..... ..... ..... ....., . .
Partage total ou partiel de l'avoir social, imposable à 16,5 %	1512	..... ..... ..... ....., . .
Avantages de toute nature accordés par des sociétés en liquidation	1513	..... ..... ..... ....., . .

## Remboursement du crédit d'impôt pour recherche et développement antérieurement accordé

	Codes	Période imposable
Remboursement d'une quotité du crédit d'impôt pour recherche et développement antérieurement accordé	1532	..... ..... ..... ....., . .

## Éléments non imposables

	Codes	Période imposable
Libéralités exonérées	1601	..... ..... ..... ....., . .
Exonération pour personnel supplémentaire	1602	..... ..... ..... ....., . .
Exonération pour personnel supplémentaire PME	1603	..... ..... ..... ....., . .
Exonération pour bonus de tutorat	1604	..... ..... ..... ....., . .
Exonération pour passif social en vertu du statut unique	1607	..... ..... ..... ....., . .
Exonération des indemnités régionales compensatoires de pertes de revenus en cas de travaux publics	1606	..... ..... ..... ....., . .
Autres éléments non imposables	1605	..... ..... ..... ....., . .
<b>Éléments non imposables</b>	<b>1610</b>	..... ..... ..... ....., . .

## Plus-values à l'entrée de navires dans le régime de taxation forfaitaire en fonction du tonnage

### Renseignements à fournir

	Codes	Période imposable
Montant des plus-values à l'entrée de navires dans le régime de taxation forfaitaire en fonction du tonnage	1621	..... ..... ..... ....., . .
Tonnage net de la flotte à l'entrée de la société dans le régime de taxation forfaitaire en fonction du tonnage	1622	..... ..... ..... ....., . .
Tonnage net de la flotte durant la période imposable	1623	..... ..... ..... ....., . .

### Montant imposable

	Codes	Période imposable
Plus-values à l'entrée de navires dans le régime de taxation forfaitaire en fonction du tonnage	1625	..... ..... ..... ....., . .
Partie non encore imputée de la déduction pour investissement	1626	..... ..... ..... ....., . .
Montant net des plus-values à l'entrée de navires dans le régime de taxation forfaitaire en fonction du tonnage	1627	..... ..... ..... ....., . .



## Revenus définitivement taxés et revenus mobiliers exonérés

	Codes	Etablissements belges	Etablissements étrangers	Total
Revenus définitivement taxés et revenus mobiliers exonérés d'actions ou parts				
Revenus attribués par une société établie dans un Etat membre de l'EEE				
Montant net, revenus belges	1631	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Précompte mobilier, revenus belges	1632	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Montant net, revenus étrangers	1633	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Précompte mobilier, revenus étrangers	1634	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Autres revenus				
Montant net, revenus belges	1635	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Précompte mobilier, revenus belges	1636	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Montant net, revenus étrangers	1637	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Précompte mobilier, revenus étrangers	1638	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Autres revenus mobiliers exonérés	1639	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
<b>Revenus définitivement taxés et revenus mobiliers exonérés avant déduction des frais</b>	<b>1640</b>	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Frais (uniquement pour une période imposable qui débute avant le 01.01.2018)	1641	-..... ..... ..... ....., . .	-..... ..... ..... ....., . .	-..... ..... ..... ....., . .
<b>Revenus définitivement taxés et revenus mobiliers exonérés après déduction des frais éventuels</b>	<b>1642</b>	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Revenus d'apports effectués à l'occasion d'une opération de fusion, scission ou d'une opération y assimilée, non rémunérés en raison de la détention par la société absorbante ou bénéficiaire d'actions ou parts de la société absorbée ou scindée ou de dispositions d'effet analogue dans un autre état membre de l'UE	1643	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
Revenus mobiliers exonérés des titres d'emprunts de refinancement déterminés	1644	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .
<b>Revenus définitivement taxés et revenus mobiliers exonérés</b>	<b>1650</b>	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .	..... ..... ..... ....., . .

## Report déduction revenus définitivement taxés

	Codes	Période imposable
Solde reporté de la déduction des revenus définitivement taxés	1701	..... ..... ..... ....., . .
Déduction revenus définitivement taxés de la période imposable reportable sur la période imposable suivante	1702	+..... ..... ..... ....., . .
Déduction revenus définitivement taxés reportée qui a été effectivement déduite durant la période imposable	1703	-..... ..... ..... ....., . .
<b>Solde de la déduction revenus définitivement taxés reportable sur la période imposable suivante</b>	<b>1704</b>	..... ..... ..... ....., . .

## Pertes récupérables

	Codes	Période imposable
Solde des pertes antérieures récupérables	1721	..... ..... ..... ....., . .
Pertes récupérées	1723	-..... ..... ..... ....., . .
Perte de la période imposable	1722	+..... ..... ..... ....., . .
Pertes agricoles résultant de conditions météorologiques défavorables pour lesquelles la société demande l'application de la rétro-déduction	1724	-..... ..... ..... ....., . .
<b>Perte à reporter sur la période imposable suivante</b>	<b>1730</b>	..... ..... ..... ....., . .

## Déduction pour capital à risque reportée

	Codes	Période imposable
Solde reporté de la déduction pour capital à risque	1711	..... ..... ..... ....., . .
Solde de la déduction pour capital à risque qui est reportable sur la période imposable suivante	1712	..... ..... ..... ....., . .

## Corrections de déductions reportables suite à une modification apportée à partir du 26.07.2017 à la date de clôture de l'exercice comptable

	Codes	Période imposable
Correction négative de la déduction pour revenus définitivement taxée reportée	6301	..... ..... ..... ....., . .
Correction positive de la déduction pour revenus définitivement taxés reportée	6302	..... ..... ..... ....., . .
Correction négative des pertes récupérables	6303	..... ..... ..... ....., . .
Correction positive des pertes récupérables	6304	..... ..... ..... ....., . .
Correction négative de la déduction pour capital à risque reportée	6305	..... ..... ..... ....., . .
Correction positive de la déduction pour capital à risque reportée	6306	..... ..... ..... ....., . .

## Taux de l'impôt

*La période imposable débute au plus tôt le 01.01.2018*

	Codes	Période imposable
A votre connaissance, la société a droit au taux réduit de 20 % sur la première tranche de 100.000 euros	1754	..... ..... ..... ....., . .

*La période imposable débute avant le 01.01.2018*

	Codes	Période imposable
A votre connaissance, la société a droit au taux réduit	1751	..... ..... ..... ....., . .

## Sociétés de logement

	Codes	Période imposable
La société est une société de logement imposable à 5%	1753	..... ..... ..... ....., . .

## Versements anticipés

	Codes	Période imposable
Cette déclaration se rapporte à un des trois premiers exercices comptables à partir de la constitution de la société qui est « une petite société »	1801	..... ..... ..... ....., . .
Versements anticipés à prendre en considération	1810	..... ..... ..... ....., . .
Numéro de référence attribué par le Service Versements anticipés différent du numéro d'entreprise		
Premier autre numéro de référence	1821	..... ..... ..... ....., . .
Deuxième autre numéro de référence	1822	..... ..... ..... ....., . .
Troisième autre numéro de référence	1823	..... ..... ..... ....., . .
Quatrième autre numéro de référence	1824	..... ..... ..... ....., . .

## Précomptes imputables

	Codes	Période imposable
<b>Précomptes non remboursables</b>	<b>1830</b>	..... ..... ..... ....., . .
Précompte mobilier fictif	1831	..... ..... ..... ....., . .
Quotité forfaitaire d'impôt étranger	1832	..... ..... ..... ....., . .
Crédit d'impôt pour recherche et développement	1833	..... ..... ..... ....., . .
<b>Crédit d'impôt étranger prévu par certaines conventions préventives de la double imposition</b>	<b>1834</b>	..... ..... ..... ....., . .
<b>Précomptes remboursables</b>	<b>1840</b>	..... ..... ..... ....., . .
Précompte mobilier réel ou fictif sur revenus définitivement taxés et sur revenus mobiliers exonérés d'origine belge d'actions ou parts, autres que bonis de liquidation ou bonis en cas d'acquisition d'actions ou parts propres	1841	..... ..... ..... ....., . .
Précompte mobilier sur bonis de liquidation ou bonis en cas d'acquisition d'actions ou parts propres, définitivement taxés	1842	..... ..... ..... ....., . .
Précompte mobilier sur revenus définitivement taxés d'origine étrangère, autres que bonis de liquidation ou bonis en cas d'acquisition d'actions ou parts propres, définitivement taxés	1843	..... ..... ..... ....., . .
Précompte mobilier sur autres bonis de liquidation ou bonis en cas d'acquisition d'actions ou parts propres	1844	..... ..... ..... ....., . .
Précompte mobilier sur autres dividendes	1845	..... ..... ..... ....., . .
Autre précompte mobilier remboursable	1846	..... ..... ..... ....., . .
<b>Crédit d'impôt pour recherche et développement à restituer pour la présente période imposable</b>	<b>1850</b>	..... ..... ..... ....., . .

## Base de l'impôt à la sortie

	Codes	Période imposable
Montant des plus-values latentes après imputation proportionnelle des déductions du bénéfice subsistant	1864	..... ..... ..... ....., . .

## Déduction pour revenus de brevets

*Renseignements recueillis dans le cadre de l'échange de données OCDE*

	Codes	Période imposable
La société revendique la déduction pour revenus de brevets pour la première fois au plus tôt après le 06.02.2015	1868	..... ..... ..... .....

	Codes	Période imposable
Nombre de brevets pour lesquels la société revendique la déduction pour revenus de brevets pour la première fois au plus tôt après le 06.02.2015	1869	..... ..... ..... .....

## Déduction pour revenus d'innovation

*Renseignements recueillis dans le cadre de l'échange de données OCDE*

	Codes	Période imposable
La société a adapté sa fraction en application d'une décision anticipée (présomption réfragable)	1880	..... ..... ..... .....

## Taille de la société

*Renseignements pour l'appréciation de la qualité de « petite société »*

	Codes	Période imposable
Données relatives à la période imposable		
La société est liée à une ou plusieurs autres sociétés au sens du Code des sociétés	1871	..... ..... ..... .....
Indiquer les données sur base non consolidée. En revanche, si la société est liée à une ou plusieurs autres sociétés au sens du Code des sociétés, indiquer les données suivant les directives exposées dans les explications relatives à la déclaration		
Nombre de travailleurs occupés, en moyenne annuelle	1872	..... ..... ..... ....., . .
Chiffre d'affaires annuel, hors TVA	1873	..... ..... ..... ....., . .
Total du bilan	1874	..... ..... ..... ....., . .

## Documents et relevés divers

A joindre, si le contribuable n'est pas obligé de déposer ceux-ci auprès de la Centrale des bilans de la Banque nationale

Comptes annuels (bilan, compte de résultats et annexe éventuelle)

A joindre obligatoirement

Rapports à l'assemblée générale et délibérations de celle-ci

Les documents relatifs à l'exonération des bénéfices provenant de l'homologation d'un plan de réorganisation et de la constatation d'un accord amiable

Les relevés/déclaration requis par l'application des dispositions légales concernées doivent, le cas échéant, être complétés.

☐ 204.3

☐ 275 B

☐ 275 K

☐ 276 K

☐ 276 N

☐ 276 P

☐ 275 C

☐ 275 F

☐ 275 P

☐ 275 R

☐ 275 U

☐ 275 W

☐ 276 T

☐ 276 W1

☐ 276 W2

☐ 276 W3

☐ 276 W4

☐ 275 INNO

☐ 328 K

☐ 328 L

☐ 275 A

☐ 274 APT-8

☐ 275 LF

Je déclare que la société a satisfait ou va satisfaire à l'obligation légale de déposer un fichier local 275 LF conforme au modèle réglementaire dans le délai prévu pour le dépôt de la déclaration à l'impôt des sociétés, par voie électronique via MyMinfinPro ou sur support papier en cas d'autorisation de déposer la déclaration précitée sur un tel support.

Annexes : .....

Certifié exactes et véritables les indications portées à la présente déclaration.

....., le ..... (date)

Au nom de la société (\*),

(\*) La déclaration doit être signée par une personne légalement qualifiée pour engager la société ou par le mandataire de la société.

(Signature suivie des nom, prénom et qualité)

